Die Grundlagen und Auswirkungen des aargauischen Staatssteuergesetzes von 1865 bis 1943

unter besonderer Berücksichtigung der Wirtschaftskonjunktur

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Würde eines Doktors der Staatswissenschaften der Philosophisch-Historischen Fakultät der Universität Basel

vorgelegt von

Emanuel Siegenthaler

Trub

1945 / Buchdruckerei Neue Aargauer Zeitung Aarau

Die Grundlagen und Auswirkungen des aargauischen Staatssteuergesetzes von 1865 bis 1943

unter besonderer Berücksichtigung der Wirtschaftskonjunktur

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung der Würde eines Doktors der Staatswissenschaften der Philosophisch-Historischen Fakultät der Universität Basel

vorgelegt von

Emanuel Siegenthaler

Trub

1945 / Buchdruckerei Neue Aargauer Zeitung Aarau

GENEHMIGT VON DER PHILOSOPHISCH-HISTORISCHEN FAKULTÄT AUF ANTRAG DER HERREN PROFESSOREN DR. EDGAR SALIN UND DR. V. F. WAGNER

BASEL, 9. MÄRZ 1943 *sig.* GANTNER, DEKAN

R. UNIV. BIBLIOTHEEK LEIDEN

Meinen Eltern

Inhaltsverzeichnis

Einleitung 7

I. KAPITEL

Die Voraussetzungen

A. Die wirtschaftliche Grundlage 9
B. Politischer Überblick 11

II. KAPITEL

Die Grundlagen des Staatssteuergesetzes von 1865 bis 1943

A. Bemessungsgrundlage

a) Die Staatssteuer im allgemeinen 15
b) Die Steuer der anonymen Erwerbsgesellschaften im besonderen . . . 20

B. Veranlagung

a) Das Veranlagungsverfahren 26
b) Die Bewertung 28
c) Die Veranlagungsperioden 34

C. Progression

a) Die wirtschaftlichen Unterlagen 39
b) Die Gesetze und ihre Auswirkungen 41

III. KAPITEL

Der Steuerertrag und die Elastizität des Steuersystems

A. Steuerertrag und Konjunktur 45
B. Die Elastizität des Steuersystems 53

Ergebnisse und Schlußfolgerungen 61

Quellen 65

Literatur 65

Abkürzungen 66

Curriculum vitae 67

EINLEITUNG

Die in der modernen Entwicklung liegende Tendenz zur Steigerung der Staatsausgaben hat auch im Kanton Aargau sich wirksam erwiesen. Im Unterschied zu vielen andern Gemeinwesen, bei denen die Deckung dieses öffentlichen Mehrbedarfs mit einer Umgestaltung des Steuersystems im Sinne einer elastischen Anpassung einherging, ist es dem aargauischen Staatswesen bis 1943 gelungen, seinen gesteigerten Finanzbedarf in Anknüpfung an die bisherigen Grundlagen zu decken.

Diese finanzwirtschaftlich interessante Tatsache weist insofern weitere Besonderheiten auf, als diese Anpassung der Deckungsmittel in erster Linie auf Grund des überkommenen Systems der Vermögens- und Erwerbssteuer erfolgte. Eine Analyse der Grundlagen und Auswirkungen dieses Staatssteuergesetzes als wichtigsten Elements des Systems der Mittelbeschaffung drängt sich deshalb auf.

Die zur Darstellung gelangenden Zusammenhänge sind struktureller und konjunktureller Art. Einmal gilt es nachzuweisen, inwieweit die volkswirtschaftlichen Strukturwandlungen Verschiebungen in den Grundlagen des Steuersystems bedingt haben. Neben diesen strukturellen Verhältnissen sind die Rückwirkungen der Konjunkturschwankungen auf das Steueraufkommen zu verfolgen, ein Problem, das nach zwei Richtungen hin der Analyse bedarf. Die Auswirkungen der wirtschaftlichen Wechsellagen auf die Besteuerungsverhältnisse gestalten sich vom finanzwirtschaftlichen und privatwirtschaftlichen Standpunkt aus verschieden und haben nach den Interessen von Steuerschuldner und Steuergläubiger untersucht zu werden.

Im Vordergrund steht dabei die Tendenz, die Beziehungen zwischen strukturellen, sowie konjunkturellen Veränderungen und dem Steuersystem empirisch nachzuweisen. Die Schwierigkeiten, die sich dieser Absicht entgegenstellen, liegen in der Unzulänglichkeit des vorhandenen statistischen Materials begründet. Dieser Sachverhalt nötigt allgemein dazu, die Zusammenhänge theoretisch-deduktiv zu erfassen.

Indem die vorliegende Arbeit im Jahre 1943 ihren Abschluß gefunden hat, konnte der bevorstehende Übergang zum System der allgemeinen Einkommenssteuer nicht aufgezeigt werden.

I. KAPITEL

Die Voraussetzungen

A. Die wirtschaftliche Grundlage [1])

Wichtiges Kennzeichen der Struktur der aargauischen Volkswirtschaft ist die Verteilung des Schwergewichtes der Industrialisierung auf den südlich der Aare gelegenen Kantonsteil, wenn auch von einer unterdurchschnittlichen Durchsetzung des nördlichen Teiles mit industriellen Betrieben nicht gesprochen werden kann. Abgesehen vom Bezirk Baden, welcher im Jahre 1929 22,3 % sämtlicher Fabrikarbeiter beschäftigte, kennt der Kanton keine eigentlichen Industriezentren.

Das bunte Bild der aargauischen Wirtschaftskarte findet in der ebenso mannigfaltigen Vertretung der verschiedenen Wirtschaftszweige sein Gegenstück. Bis weit ins 19. Jahrhundert hinein war die Vormachtstellung der Stroh-, Baumwoll-, Seiden- und Tabakindustrie unbestritten. Im Jahre 1863 kamen auf 1000 Einwohner 265 Industriearbeiter, die sich auf die 4 Hauptzweige wie folgt verteilten:

Stroh 147 Baumwolle 92 Seide 23 Tabak 2

Das Ende des 19. Jahrhunderts brachte neue Industriezweige zu teilweise großer Blüte, welche sich vorerst gleichwertig zur Seite der alteingebürgerten Industrie stellten. Während die Stickerei in der Folge keine große Bedeutung erlangte, entwickelten sich die aufkommende Metall- und Maschinenindustrie und die Industrie der Erden und Steine nach und nach zu den führenden Wirtschaftszweigen.

Parallel mit dem industriellen Wachstum ging auch im Kanton Aargau eine Abnahme der Zahl der in der Landwirtschaft Beschäftigten einher.

Von 1000 der Bevölkerung gehörten im Jahre

	1888	1900	1910	1920	1930	1941
zur Industrie:	374	426	484	500	528	530
zur Urproduktion:	439	392	313	290	239	226

[1]) Indem die Grundlagen der aargauischen Volkswirtschaft bei Rey A., Die Entwicklung der Industrie im Kanton Aargau, Diss. Basel 1937, und bei Siegrist W., Der aargauische Staatshaushalt von der Jahrhundertwende bis zum 2. Weltkrieg, Weinfelden 1942, umfassende Darstellungen erfahren haben, beschränkt sich die vorliegende Arbeit auf die Wiedergabe der notwendigsten Unterlagen. Es wird auch auf die bei Siegrist gegebene und im vorliegenden Zusammenhang wichtige Darstellung des Konjunkturverlaufes verwiesen. Ebenso wird auf die einleitenden Ausführungen der vorliegenden Arbeit zum Kapitel «Steuerertrag und Konjunktur» aufmerksam gemacht.

Wie sich die erwerbstätige Bevölkerung auf die einzelnen Erwerbszweige verteilt, ist für das gesamte Steueraufkommen und insbesondere für die Probleme des Zusammenhangs zwischen Wirtschaftskonjunktur und Volkseinkommen von großer Wichtigkeit.

Gliederung der Erwerbenden nach Wirtschaftszweigen in % im Jahre 1930

	Schweiz	Aargau
Im Ganzen	2 054 296	259 644
1. Urproduktion	20,5	24,9
davon Landwirtschaft, Gartenbau	19,7	22,7
2. Industrie, Handwerk	42,3	52,6
Nahrungs- und Genußmittel	4,0	5,2
Bekleidung und Reinigung	6,7	7,5
Herstellung von Baustoffen, Baugewerbe, Wohnungseinrichtungen	10,7	13,2
Textilindustrie	5,4	7,0
Papier, Kautschuk, Leder	1,1	1,5
Chemische Industrie	0,8	1,4
Metall- und Maschinenindustrie	8,8	14,6
Uhrenindustrie	3,0	0,2
Kraft-, Gas- und Wasserlieferungen	0,7	1,0
Graphisches Gewerbe	1,1	1,1
3. Handel, Bank- und Versicherungswesen	9,3	4,4
davon Handel	7,4	3,7
4. Gastgewerbe	4,6	2,1
5. Verkehr	4,1	3,6
6. Öffentliche Verwaltung, liberale Berufe	5,0	3,6
7. Hauswirtschaft und Taglöhnerei	6,7	2,4
8. Rentner und Pensionierte	4,8	3,0
9. Personen mit unbekanntem Erwerb	0,7	0,3
10. Anstalten	2,0	1,9
11. Erwerbslose in fremden Familien	—	1,2

Aus dieser Tabelle erhellt der spezifisch industrielle Charakter des aargauischen Wirtschaftslebens. Die stark vertretene Metall- und Maschinenindustrie, sowie die Industrie der Erden und Steine läßt dem industriellen Sektor gegenüber den gesamtschweizerischen Verhältnissen ein um 10 % größeres Gewicht zukommen. Hingegen sind die Uhrenindustrie, der Handel, das Gastgewerbe, die liberalen Berufe und die Angestellten in Privathaushaltungen relativ schwach vertreten. Die Tatsache, daß kaum 5 % des Bodens unproduktiv sind, bildet die Voraussetzung für das Weiterbestehen einer bedeutenden Landwirtschaft neben einer stark entwickelten Industrie. Ist die Struktur der Volkswirtschaft das entscheidende Merkmal für die Abhängigkeit des Volkseinkommens und damit auch des Steuerertrages vom Konjunkturzyklus, so gibt die obige Gliederung nach Erwerbszweigen kein richtiges Bild über die Finanzkraft der einzelnen Berufsgruppen, d. h. über ihr Gewicht am Steueraufkommen [2]).

[2]) Vgl. die Zusammensetzung der Staatssteuereinheit von 1930 nach Erwerbsquellen S. 45 hievon.

B. Politischer Überblick

Die liberale Steuerideologie fiel im Kanton Aargau auf fruchtbaren Boden, und die von ihr ausgelösten Verfassungskämpfe führten trotz der anfänglich erfolgreichen Opposition der katholisch-konservativen Volkspartei zu raschem Sieg. Es hieße die damals herrschende Auffassung über den staatsinterventionistischen Charakter des Stempels verkennen, wollte man die Beseitigung dieser Steuerquelle durch die Verfassung von 1852 nicht als einen bedeutenden Fortschritt in den von Industrie und Handel angestrebten Zielen anerkennen [3]). Liberal gesinnte Intellektuelle stießen mit ihrem Postulat der Einführung einer Vermögens- und Erwerbssteuer mit progressiver Gestaltung auf die Gegnerschaft der durch die Konservativen unterstützten sogenannten „Herrenpartei", nach welcher die direkte Besteuerung die Sicherheit des Eigentums gefährdete und die Progression Wegbereiter des Kommunismus war [4]).

Infolge der weiteren Bekämpfung der indirekten Steuern durch die Verfassungsrevision von 1863 rückte das von der Verfassung des Jahres 1852 vorläufig theoretisch begründete Recht zum direkten Steuerbezug mehr und mehr seiner praktischen Aktualität entgegen, und die bewußte Forcierung dieser Steuerkategorie gibt der damaligen Finanzpolitik ihr Gepräge [5]). Durch diese Tendenzen hob sie sich nicht nur von den finanzwirtschaftlichen Grundsätzen der Regeneration, sondern auch der nachfolgenden sogenannten „steuerlosen Zeit" und der Finanzreform von 1885 ab, wenn auch zuzugeben ist, daß die Voraussetzungen des Staatshaushaltes der späteren Zeit andere waren [6]).

In den Siebzigerjahren trat gegen das liberal-konservative Regiment die radikal-demokratische Bewegung in scharfe Opposition. Der Zweck dieser politischen Strömung läßt sich kennzeichnen als das Streben, der durch die zunehmende Industrialisierung bedingten Erscheinung sozialer und soziologischer tiefgreifender Gegensätze vermittels Erweiterung der Volksrechte zu steuern. Weite Kreise versprachen sich auf dieser Grundlage der absoluten Ausgestaltung der demokratischen Grundsätze die Lösung des sozialen Problems. Die Partei hatte raschen und durchgreifenden Erfolg, welcher seine Krönung in der Einführung des obligatorischen Referendums fand, womit das aargauische Volk in der Gesamtheit seiner Aktivbürger die Souveränität ausübte. Neben den vom Großen Rat erlassenen Gesetzen waren im ersten Jahre jeder Verwaltungsperiode die mutmaßliche Steueranlage auf je 4 Jahre der Genehmigung des Volkes zu unterstellen [7]).

Von der damit dem Volk in die Hand gelegten Möglichkeit der Steuerverweigerung machte es in ausgiebigem Maße Gebrauch. Nach der Annahme der ersten beiden Staatssteuerbeschlüsse fand derjenige für die Verwaltungsperiode 1877/80 trotz dreimaliger Vorlage keine Genehmigung, worauf die „steuerlose Zeit" bis 1886 andauerte.

---

[3]) Staatsverfassung vom 22. Hornung 1852. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 4. Bd., S. 1 ff.

[4]) von Hallwyl Hans, Über das Wesen und die Wirkung der Progressivsteuer, Aarau 1869, S. 3.

[5]) Revidierte Staatsverfassung vom 15. Christmonat 1863.
Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 5. Bd., S. 554 ff.

[6]) Der finanzwirtschaftliche Grundsatz der Regenerationszeit war äußerste Sparsamkeit im Staatshaushalt, um den Bezug direkter Steuern vermeiden zu können. RB 1839, S. 16.

[7]) Verfassungsrevision vom 25. April 1870. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 7. Bd., S. 49 ff.

Dieser negierende Geist der Bevölkerung resultierte weniger aus einer, infolge der herrschenden wirtschaftlichen Depression möglichen Steuerverdrossenheit, sondern es erweist sich derselbe vielmehr als Mittel zur Geltendmachung bestimmter, historisch bedingter Ressentiments einzelner Volksteile und war somit gegen den Staat als solchen gerichtet.

Die Hauptmacht, welche durch bewußte Obstruktion gegen den Staat ankämpfte, lag zweifellos bei der katholisch-konservativen Volkspartei, welcher das obligatorische Referendum eine schneidende Waffe zur Geltendmachung der durch den Kulturkampf genährten Opposition zum Radikalismus war [8]). Zu dieser ausschließlich katholischen Opposition gesellte sich noch diejenige eines andern Kreises, welcher vielleicht weniger geschlossen seinem Unmut über eine bestimmte Entwicklung vermittels der Steuerverweigerung Ausdruck gebend, zur Erlangung des Stimmenmehrs beitrug. Es handelte sich dabei um die ortsbürgerliche Bevölkerung, deren Auffassung von einem Privateigentum an den Gemeindegütern durch das Gemeindesteuergesetz von 1866 durchkreuzt wurde und welche sich deshalb gegen die Regierung wandte, unter welcher sich der Wandel in der Gemeindeorganisation vollzogen hatte [9]). Die seitens der Ortsbürger vertretene privatrechtliche Idee wurde insbesondere durch die Gesetzgebung der Regenerationszeit gefördert, indem sie die Tendenz der Trennung von Ortsbürger und Einsasse auf die Spitze trieb [10]). Der stets wachsenden Bedeutung der Einwohnergemeinde als politische Körperschaft suchte das Gesetz von 1866 in der Weise Rechnung zu tragen, daß es dieser ein Nutzungsrecht an den Gemeindegütern zukommen ließ.

Die als Konsequenz der Steuerverweigerung erfolgte Vereinfachung des Staatshaushaltes gestaltete sich in Form einer Reduktion des Finanzausgleichs und der Stagnation verschiedener Verwaltungszweige [11]). War dieser Zusammenbruch des staatlichen Wirkens und „die Zerrüttung des Staatswesens" überhaupt als finanzwirtschaftliche Tatsache die Folge der Tätigkeit einer ganz bestimmten sozialen Bewegung gewesen, so war sie selbst wieder Ursache neuen staatlichen Lebens. Der Kausalnexus — Finanzen und staatliches Leben — kehrte sich um [12]). Die Folgen der Stockung des Verwaltungswesens und des Zusammenbruchs des Finanzausgleichs bedingten bei einem großen Teil des Volkes eine Revision der geistigen Einstellung zum Staat in der Erkenntnis, daß die Staatswirtschaft in der Befriedigung der Gesamtheitsbedürfnisse für die wirtschaftliche und politische Existenz eines Volkes unumgängliche Aufgaben erfüllte. Diese Wandlung in der staats- und finanzpolitischen Gesinnung war die Grundlage, auf welcher die Reorganisation des Staatswesens aufgebaut werden konnte.

Die Bewegung zur Revision der Staatsverfassung ging vom linken Flügel der herrschenden radikalen Partei aus. Nachdem in der kirchlichen Frage eine

---

[8]) Heer E., Das aargauische Staatskirchentum, Wohlen 1917, S. 221.

[9]) G über die Verwendung der Gemeindegüter ... vom 30. Wintermonat 1866. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 6. Bd., S. 205 ff.

[10]) G. St. G. vom 16. Christmonat 1846. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 3 Bd., S. 472 ff.

[11]) Die im Jahre 1870 erfolgte Einstellung der Tätigkeit der Bezirkssteuerkommissionen bewirkte, «daß vielfach Klagen über ungleichartiges Verfahren bei Abschätzung der steuerbaren Vermögensbestandteile laut wurden.» RB 1885, S. 14.

[12]) Senn Walter, Der Finanzausgleich zwischen Staat und Gemeinden im Kanton Aargau seit 1803, Diss. Zürich 1933, S. 107.

grundsätzliche Einigkeit hergestellt war, erklärte sich auch die katholisch-konservative Partei bereit, das Referendum insoweit zu beschränken, als dem Großen Rat das Recht eingeräumt wurde, den Bezug einer halben Staatssteuer von sich aus zu beschließen [13]). Neben dieser vom Verfassungsrat postulierten Beschränkung des Finanzreferendums sah sich die Behörde vor die Aufgabe gestellt, eine soziale Steuergesetzgebung in Form der Verwirklichung des Progressionsgrundsatzes, der Entlastung des Grundbesitzes und der strengeren Erfassung der hinterzogenen Vermögen zu erlassen, sowie für eine angemessene steuerliche Erfassung der Aktiengesellschaften zu sorgen. Die Verfassung verpflichtete den Staat, im Wirtschafts-, Schul- und Armenwesen neue Aufgaben zu übernehmen und führend an die Spitze der Gemeinden zu treten. Sie bestimmte, daß ¾ der halben Staatssteuer für Beiträge an das Schul- und Armenwesen und ¼ zu volkswirtschaftlichen Zwecken zu verwenden sei. Materiell wurde durch diese Bestimmung ein Finanzausgleich zwischen den Gemeinden unter sich geschaffen, wobei der Staat gewissermaßen nur die Rolle eines Vermittlers inne hatte [14]).

Der Regierungsrat bezeichnete seinen in der steuerlosen Zeit ausgearbeiteten Finanzreformbericht als Rückkehr zu dem seit dem Jahre 1852 verlassenen System der indirekten Abgaben, vermochte jedoch infolge des Widerstandes des Handels- und Industrievereins mit dem von ihm ins Zentrum der finanzwirtschaftlichen Erwägungen gestellten Stempel nicht durchzudringen, worin die erfolgte Würdigung desselben als spezifisch antiliberale Steuerquelle eine weitere und verstärkte Begründung findet [15]). Der Verfassungsrat von 1885 bezichtigte die Zeit der Fünfzigerjahre eines manchesterlichen steuerpolitischen Geistes, welcher in der doktrinären Anschauung gegipfelt hätte, es seien alle die Freiheit des wirtschaftlichen Verkehrs hemmenden Steuern aufzuheben und durch die direkte Besteuerung zu ersetzen. Die praktischen Erfahrungen hätten die Zweckmäßigkeit dieses Doktrinarismus widerlegt [16]). Zweifellos stand hier erneut der Stempel zur Diskussion, und um die steuerpolitische Tragweite seiner Wiedereinführung durch die Verfassung von 1885 zu erkennen, bedarf es der Kenntnisse der reinen liberalen Steuerideologie der Fünfzigerjahre.

Die die Finanzreform von 1885 kennzeichnende Abkehr von der reinen liberalen Steuerpolitik offenbarte sich im weitern in der sozialen Reform des Steuergesetzes. Das im Gesetz von 1865 aufgenommene Prinzip der Degression, nach welchem von den ersten Fr. 4.— steuerbaren Betrages in jedem Falle die Hälfte zu erlassen war, trat an Stelle des in der Volksabstimmung von 1863 verworfenen Progressionsgrundsatzes [17]). Die Argumente, die seitens der interessierten Kreise dagegen ins Feld geführt wurden, waren diejenigen der Verfassungswidrigkeit, der Verletzung der Rechtsgleichheit und der Sicherheit des Eigentums. Die Möglichkeiten der Sozialpolitik in der Besteuerung wurden schlechthin verneint, und zwar infolge der Überwälzung der Mehrbelastung auf die Löhne und den Zinsfuß. Trotzdem somit dank den Gesetzen, die das Wirtschaftsleben beherrschen, ein Eingriff in die Einkommensverteilung auf diesem

[13]) Heer, a. a. O., S. 222.
[14]) Staatsverfassung vom 23. April 1885. Ges. Slg., N. F., 2. Bd., S. 1 ff.
[15]) Vorschlag des RR vom 28. Januar 1878. RB 1880, S. 81.
[16]) Verfassungsrevision des Kantons Aargau 1884—1885. Stenographischer Bericht über die Verhandlungen des Verfassungsrates, S. 583.
[17]) Gesetzesblatt Nr. 13, Jahrg. 1863. GRP 1862/63, S. 123.

Wege nicht durchführbar sein sollte, fand man es dennoch angezeigt, das Gespenst des Kommunismus an die Wand zu malen, indem der Progression die Tendenz der Nivellierung des Besitzes zugesprochen wurde [18]).

Die Verwerfung der Staatssteuerbeschlüsse im Jahre 1876 veranlaßte die Regierung in der Staatsverfassung von 1885, ihre Einstellung zum Progressionsprinzip einer Revision zu unterziehen, in der Meinung, daß die Ursache der Steuerverweigerung zum Teil auf dem geltenden Grundsatz der proportionalen Lastenverteilung beruhe. Die Gegner des obligatorischen Referendums betrachteten die Progression geradezu als eine conditio sine qua non des Funktionierens der reinen Demokratie. Nur damit könne die überwiegende Mehrheit des stimmenden Volkes für eine Vermehrung der öffentlichen Lasten gewonnen werden, indem letztere auf wenige abgewälzt würden, welche sich den Beschlüssen unterziehen müßten.[19])

Mit dem ersten Weltkrieg setzte eine intensive Kritik und Opposition seitens der Sozialdemokratischen Partei ein, und der Interessenstreit zwischen ihr und den bürgerlichen Parteien gibt seither den Steuerkämpfen weitgehend das Gepräge. Die Beratungen, wie sie zum Totalrevisionsversuch von 1922 geführt wurden, lassen sich schlechthin durch ihren leidenschaftlichen politischen und klassenkämpferischen Charakter kennzeichnen, wie ihn nur die Nachkriegszeit kannte, und der jede Verständigung auf einer die Interessen der Gesamtheit würdigenden Kompromißlinie auszuschließen schien. Die Opposition wurde eingeleitet mit einer Definition der Aufgaben der Steuerpolitik, wonach sie einen wirtschaftlichen Ausgleich zwischen Klassen und Individuen auf friedlichem Wege auszuführen habe, um gewaltsamen Umwälzungen vorzubeugen.[20])

[18]) von Hallwyl, a. a. O., S. 16.
[19]) Ebenda, S. 17.
[20]) GRP 1916, S. 918 ff. 1921, S. 1115.

II. KAPITEL

Die Grundlagen des Staatssteuergesetzes von 1865 bis 1943

A. Bemessungsgrundlage

a) Die Staatssteuer im allgemeinen

Das aargauische Steuersystem erfuhr seine grundlegende Ausgestaltung in den Gemeindesteuergesetzen von 1838 und 1846. Die überkommene Vermögenssteuer wurde ergänzt durch eine das Arbeitseinkommen erfassende Erwerbssteuer. Diese wichtige Anpassung des Steuersystems an die veränderten Verhältnisse der wirtschaftlichen Grundlage wurde durch das Gesetz von 1846 insofern verfeinert, als es die verschiedenen Vermögenskategorien entsprechend ihrer Ertragsfähigkeit nach einem differenzierten Steuerfuß erfaßte.[21]) Die weitere Entwicklung in den Staatssteuergesetzen von 1855 und 1865 ist gekennzeichnet durch eine doppelte, resp. dreifache, Belastung des Vermögens im Vergleich zum unfundierten Einkommen, sowie die Beseitigung der Versetzung der Vermögens- und Erwerbswerte in die 100 % betragende Steuerfußsumme.[22]) Die folgende Gegenüberstellung der Steuersätze zeigt, daß sich einzig die Grundstücke der Ausnahme vom Prinzip einer dreifachen Belastung des Vermögens erfreuten.

Vermögenskategorie	Gde.-Steuergesetz von 1846 in %	St.-Steuergesetz von 1855 in %	St.-Steuergesetz von 1865 in ‰
Gebäude	2	4	0,6
Grundstücke	3	6	0,8
Kapitalien	4	8	1,2
Gewerbefonds	4	8	1,2
Fahrhabe			0,3
Erwerb	100	100	1

[21]) Kurz nach dem Erlaß des Gemeindesteuergesetzes von 1838 wies der Kleine Rat darauf hin, «es könne das Gesetz mangels eines Steuerfußes nicht vollzogen werden, welcher doch den Schlußstein des Ganzen hätte bilden sollen und dessen Nichtvorhandensein nicht nur die Steuerbehörden, sondern auch den urteilenden Richter in Verlegenheit setzen konnte.» GRP 1846, S. 25.

[22]) G. über den Bezug von Vermögens- und Erwerbssteuern zu Staatszwecken vom 25. Januar 1855. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 4. Bd., S. 401 ff.

G. über den Bezug ... vom 11. März 1865. Ges. Slg., revidierte Ausgabe, 6. Bd., S. 8 ff.

Die Eigenart des aargauischen Steuergesetzes besteht somit darin, daß es nur das unfundierte Einkommen der Erwerbssteuer unterwirft und Miete, Grundrente und Kapitalzins bei der Vermögenssteuer mittels differenzierter Ausgestaltung der Rentabilitätssätze erfaßt. Strukturelles Wachstum von reinem Vermögenssteuerkapital und Erwerb als Bemessungsgrundlage der Staatssteuer sind somit die für die Entwicklung der Steueraufkommens entscheidenden Faktoren.

Entwicklung des reinen Vermögenssteuerkapitals in Millionen Fr.

Jahr	Vermögen	Jahreszuwachs in Millionen Fr.	Jahreszuwachs in %	Vermögen pro Kopf der Bevölkerung in 1000 Fr.
1866	468	—	—	—
1872	540	12	2,6	2,7
1876	562	5	0,9	
1886	614	5	0,9	3,2
1892	653	7	1,1	
1906/07	952	21	3,2	
1913	953	0	0	4,1
1918	1487 *	107	11,2	
1920	2121*	317	21,3	8,8
1923	1610	— 170	— 8,1	
1930	2196**	84	5,2	8,4

* Steuerbares Vermögen ** Finanzjahrbuch 1682

Trotzdem diese Zahlen keinen Anspruch auf Genauigkeit erheben dürfen, kann festgehalten werden, daß sich das Vermögen als Bemessungsgrundlage der Vermögenssteuer seit dem Inkrafttreten des Staatssteuergesetzes bis 1930 ungefähr vervierfacht hat, und daß diese Zunahme, bedingt durch das der kapitalistischen Wirtschaft immanente Wachstum, zur Zeit der Jahrhundertwende und seit dem ersten Weltkrieg besonders betont ist. Mit dem letztgenannten Termin machten sich die konjunkturellen Einflüsse geltend, welche einen insbesondere auf die Nachkriegskonjunktur 1919/20 sich konzentrierenden übermäßigen Zuwachs und hernach rückläufige Bewegungen bis zum Jahre 1923 zur Folge hatten. Die Periode 1923/30 steht mit einer jährlichen Zuwachsquote von 5,2 % wohl hinter derjenigen der Kriegskonjunktur zurück, übersteigt jedoch den durchschnittlichen jährlichen Vermögenszuwachs seit 1866 um das Doppelte.

Entwicklung des Bruttoerwerbes in Mill. Fr.[23])

Jahr	Erwerb	Jahreszuwachs in Millionen Fr.	Jahreszuwachs in %	Erwerb pro Kopf der Bevölkerung in 1000 Fr.
1866	20,5	—	—	0,10
1876	31,3	1,1	5,2	
1886	34,4	0,3	1,0	0,18
1892	37,8	0,6	1,7	
1906/07	60,5	1,7	4,5	0,28
1918	113,6*	4,4	6,5	
1920	220,0*	53,2	46,8	0,91
1923	205,3*	— 4,6	— 2,1	
1930	283,6	11,2	5,5	1,09

* Steuerbarer Erwerb

[23]) Siehe nächste Seite.

Müssen bezüglich des Zuverlässigkeitsgrades dieser Zahlen die gleichen Vorbehalte wie beim Vermögen gemacht werden, so sind dennoch folgende Feststellungen berechtigt: Trotz des im Vergleich zum Vermögen ungleich stärkeren strukturellen Wachstums der Bemessungsgrundlage der Erwerbssteuer (durchschnittliche jährliche Wachstumsquote 1866/1930 von 4 %) sind die Einflüsse der wirtschaftlichen Wechsellagen weit betonter. Dieser verschiedene Grad der Beeinflussung erhellt auf Grund der genaueren Unterlagen insbesondere aus dem Aufschwung des ersten Weltkrieges. Während das steuerbare Vermögen in den Jahren 1918 bis 1920 eine Zunahme um 21,3 % verzeichnete, betrug dieselbe beim Erwerb in den entsprechenden Jahren mehr als das Doppelte. Die Bemessungsgrundlage ist somit das wesentlichste Moment für die Beurteilung der Konjunkturreagibiliät des Steueraufkommens. Zu beachten ist auch bei der erwerbssteuerlichen Grundlage die ungleich größere Intensität der inflationistischen Nachkriegskonjunktur im Vergleich zur eigentlichen Kriegskonjunktur. Steht die größere Konjunkturempfindlichkeit der Bemessungsgrundlage der Erwerbssteuer fest, so hat vorgängig einer Gegenüberstellung der Steuererträge der beiden Elemente der Staatssteuer mit der Absicht, die strukturellen und konjunkturellen Schwergewichtsverlagerungen darzulegen, auf weitere Besonderheiten der Vermögenssteuer verwiesen zu werden.

Die Entwicklung des Aufkommens der Vermögenssteuer verläuft insofern nicht analog mit derjenigen des reinen Vermögenssteuerkapitals, als sich ein gleich großes Wachstum bei den einzelnen Vermögenskategorien in Anbetracht des differenzierten Steuerfußes nicht im gleichen Maße auswirkt. Die Zusammenhänge zwischen Steuerwert- und Steuerertragszuwachs können auf Grund der vorhandenen Unterlagen nur angedeutet werden.

Verhältnis von Steuerwert- und Steuerertragszuwachs von 1866 bis 1876 nach Kategorien [24])

Vermögenskategorie	Zunahme des Steuerwertes in 1000 Fr.	Zunahme in % des gesamten Steuerwertzuwachses	Zunahme in % des gesamten Steuerertragszuwachses *
Gebäude	8 329	8,9	5,4
Grundstücke	11 341	12,1	10,2
Kapitalien	48 070	51,4	62,8
Gewerbefonds	13 555	15,5	17,6
Fahrhabe	12 290	13,1	4,1
	93 585	100,0	100,0

* 100 % = Fr. 92 000.—

[23]) Zusammengestellt aus: RB 1866, 1876, 1886, 1918, 1920.
Kistler J., Erhebungen über Vermögen, Schulden und Erwerb im Kanton Aargau, Bern 1895 und 1908.
Schweizerische Finanzjahrbücher.
Steuerstatistik für das Steuerjahr 1930, herausgegeben von der Finanzdirektion, Aarau 1935.
Im Bruttoerwerb sind die steuerfreien Abzüge inbegriffen.
Die Zahl für das Jahr 1923 wurde errechnet auf Grund der Kenntnis des reinen Vermögenssteuerkapitals des betreffenden Jahres und des Ertrages der Staatssteuereinheit.
Es erweist sich aber die vom schweizerischen Finanzjahrbuch gelieferte Angabe über das Vermögen dieses Jahres als wesentlich zu tief, weshalb der Rückgang des Erwerbes in der Nachkriegsdepression höher veranschlagt werden muß.

[24]) Zusammengestellt aus RB 1866 und 1876.

Die Tabelle zeigt, daß der ohnehin große Zuwachs des Kapitalvermögens infolge des Steuersatzes im Steueraufkommen verstärkt wird, während z. B. die Fahrhabe trotz ihres relativ bedeutenden Steuerwertzuwachses in den Vergleichsjahren bei der Vermehrung des Steuerertrages an letzter Stelle steht. Das ungleiche Wachstum der einzelnen Vermögensbestandteile im Zusammenhang mit den differenzierten Steuersätzen hat einen strukturellen Wandel in der Zusammensetzung des Aufkommens der Vermögenssteuer nach sich gezogen. Die gegebenen statistischen Grundlagen gestatten nur eine unbefriedigende Verfolgung dieser Strukturwandlungen.

Anteile der Vermögenskategorien in % der einfachen Vermögenssteuer [25])

Vermögens-kategorie	1866	1876	1892	1906/07	1930
Gebäude	11,6	10,5	12,2	15,1	
Grundstücke	39,1	33,8	29,9	25,5	37*
Kapitalien	32,9	38,3	37,8		
Gewerbefonds	14,8	15,3	18,0	59,4**	63**
Fahrhabe	1,6	2,1	2,1		
	100,0	100,0	100,0	100,0	100

* Immobilien
** Mobilien

Während somit Mobilien und Immobilien beim Inkrafttreten des Gesetzes gleichwertig am Steueraufkommen partizipierten, hat eine Schwergewichtsverlagerung zu Gunsten der Mobilien von 49,3 % im Jahre 1866 zu 63 % im Jahre 1930 stattgefunden. Das für diese Entwicklung ausschlaggebende Wachstum des Kapitalvermögens und des Gewerbefonds spiegelt die Industrialisierung der wirtschaftlichen Basis wider. Zur relativen Abnahme des Anteils der Immobilien hat die am wirtschaftlichen Wachstum nicht beteiligte Kategorie der Grundstücke ebenfalls beigetragen. Im ganzen gesehen hat die Verlagerung des Gewichtes zu Gunsten von Vermögensbestandteilen mit höheren Steuersätzen in einer Zunahme des Anteils des Steuerertrages am Gesamtvermögen ihren Niederschlag gefunden, was in folgenden Zahlen zum Ausdruck kommt:

Jahr	Vermögen in Millionen Fr.	Vermögenssteuer in 1000 Fr.	Vermögenssteuer in % des Vermögens [26])
1866	468	412	0,88
1892	653	600	0,92
1930	2 196	2 109	0,96

Nach dieser näheren Beleuchtung der Zusammenhänge zwischen Vermögenssteuerkapital und Steuerertrag werden in der Folge die Aufkommen der Vermögens- und Erwerbssteuer einander gegenübergestellt.

---

[25]) Zusammengestellt aus: RB 1866 und 1876.
Steuerstatistiken für die Jahre 1892, 1906/07 und 1930. Die Berechnung der Anteile für das Jahr 1930 geht von der Voraussetzung einer gleichmäßigen Verteilung des steuerfreien Vermögensbetrages innerhalb der Mobilien und Immobilien aus. Es handelt sich dabei um 6 % des Reinvermögens. Der Steuerstatistik von 1930 läßt sich eine weitere Differenzierung des Reinvermögens nicht entnehmen.

[26]) Zusammengestellt aus RB 1866; Steuerstatistiken von 1892 und 1930.

Zusammensetzung der Staatssteuereinheit in 1000 Fr. [27])

Jahr	Steuereinheit	Vermögenssteuer	% der Einheit	Erwerbssteuer	% der Einheit
1866	558	412	74	146	26
1876	727	504	69	223	31
1892	862	600	69	262	31
1906/07	1 350	930	69	420	31
1910	1 620	1 100	68	520	32
1918	2 623	1 487	57	1 136	43
1920	4 321	2 121	49	2 200	51
1930	4 658	2 109	45	2 059	45 [28])

Die unserem Wirtschaftssystem innewohnende Tendenz zum Wachstum hat somit ungefähr eine Verachtfachung des Steuerertrages seit dem Inkrafttreten des Gesetzes bis 1930 bewirkt. An dieser Zunahme sind der Vermögens- und Erwerbssteuerertrag nicht gleichwertig beteiligt. Hat sich die Zusammensetzung der Staatssteuereinheit nach ihren Elementen bis zum ersten Weltkrieg weitgehend konstant gehalten, so ist seither eine Verlagerung zu Gunsten der Erwerbssteuer erfolgt, deren struktureller Charakter durch den wirtschaftlichen Aufschwung des ersten Weltkrieges überbetont ist. Die Vermögenssteuer hat von 1910 bis 1920 um 19 % an Gewicht eingebüßt. Zweifellos sind auch die Relationen im Jahre 1930 konjunkturell beeinflußt, indem die Steuerertragskurve in den letzten Zwanzigerjahren relativ stark ansteigt und erst im Jahre 1931 abfällt. Die Verhältnisse der Nachkriegsdepression sind, wie zu zeigen sein wird, durch die Veranlagung wesentlich beeinflußt, so daß die Darstellung der rückläufigen Tendenzen im Sinne einer Gewichtsverschiebung zu Gunsten der Vermögenssteuer, abgesehen von dem unzureichenden statistischen Material, nicht aufgezeigt werden kann [29]).

Zusammenfassend ist festzuhalten, daß das strukturelle Wachstum der wirtschaftlichen Basis seinen Niederschlag in einer bedeutenden Steigerung des Steueraufkommens gefunden hat. Bis zum ersten Weltkrieg vollzog sich dieser Anstieg in einem als gleichmäßig zu bezeichnenden Trend, wobei die Proportionen der Vermögens- und Erwerbssteuer ebenfalls konstant blieben. Mit dem ersten Weltkrieg machten sich die konjunkturellen Einflüsse geltend, die sich im Aufschwung durch eine Übersteigerung der Wachstumsquote und in der Depression durch rückläufige Bewegungen äußerten. Dabei erwies sich die Erwerbssteuer als der konjunkturempfindlichere Teil der Staatssteuer, so daß sich das Schwergewicht des Steueraufkommens bei aufsteigender Wirtschaftskurve zu Gunsten der Erwerbssteuer (43 % im Jahr 1918 und 51 % im Jahr 1920)

---

[27]) Zusammengestellt aus RB 1866, 1876, 1910, 1918 und 1920; Steuerstatistiken von 1892, 1906/07 und 1930.

[28]) Die Addition der Vermögens- und Erwerbssteuer im Jahre 1930 ergibt noch nicht die einfache Steuer, vielmehr haben noch Progression und Kinderabzüge berücksichtigt zu werden (Progressionszuschlag Fr. 737 089 und Kinderabzüge Fr. 139 898). Steuerstatistik 1930, S. 26.

[29]) Wie bereits ausgeführt wurde, erweist sich das durch das Schweizerische Finanzjahrbuch für 1923 ausgewiesene Vermögenssteuerkapital als wesentlich zu tief. Die gleiche Feststellung ist bezüglich des Jahres 1930 zu machen. Aus diesem Grunde kamen auch die dargestellten rückläufigen Bewegungen der Bemessungsgrundlagen in der Nachkriegsdepression im umgekehrten Sinne der Erwartungen zum Ausdruck (relativ größerer Rückgang des Vermögens).

und bei abgleitender Kurve zu Gunsten der Vermögenssteuer verschiebt. Die mit dem Datum des ersten Weltkrieges ebenfalls verbundene verstärkte strukturelle Steigerungstendenz bewirkte im weitern eine relative Vergrößerung des Steuerertrages der Erwerbssteuer, was eine gesteigerte Konjunkturempfindlichkeit des ganzen Systems zur Folge hat. Beim Vermögen haben Schwergewichtsverlagerungen zu Gunsten des Kapitalvermögens und des Gewerbefonds stattgefunden, die einerseits in Anbetracht der relativ hohen Steuersätze der betreffenden Kategorien den prozentualen Anteil der Vermögenssteuer am Vermögenssteuerkapital vergrößerten und andererseits im ganzen gesehen die betreffende Steuer konjunkturempfindlicher gestalteten. Dies liegt in erster Linie in der engen Verflechtung der beiden Vermögensbestandteile mit den wirtschaftlichen Wechsellagen, sowie aber auch in den Bewertungsgrundsätzen begründet.

b) Die Steuer der anonymen Erwerbsgesellschaften im besonderen

Das Staatssteuergesetz von 1865 enthielt den Grundsatz, daß bei Gesellschaften die Steuer auf die einzelnen Anteilhaber entsprechend dem Verhältnis ihrer Beteiligung verlegt werden soll. Die Verfassungsrevision von 1885 erwog die Möglichkeiten der Besteuerung der Gesellschaften als solche, bezeichnete sie als ein Vermögen besitzendes Rechtssubjekt und somit auch als Steuerobjekt [30]).

Das in der Verfassung niedergelegte Prinzip der Besteuerung der Erwerbsgesellschaften durch die ordentlichen Steuern und die sogenannte Patentgebühr ist ebenfalls grundsätzlich im heute geltenden Gesetz vom Jahre 1910 verwirklicht [31]).

Einbezahltes Aktienkapital und Reserven als Bemessungsgrundlage der Vermögenssteuer werden nach dem für das Kapitalvermögen geltenden Satz erfaßt. Im Gegensatz zu den Reserven, welche der Progression unterworfen sind, gilt beim Aktienkapital der Grundsatz der Proportionalität, eine Sonderbehandlung, welche der Gesetzgeber mit der verschiedenen wirtschaftlichen Substanz der beiden Vermögen begründete [32]).

Entscheidend für die Entwicklung der Bemessungsgrundlage der Steuer der anonymen Erwerbsgesellschaften ist die strukturelle Zunahme der Zahl der erfaßten Gesellschaften und die strukturelle Vermehrung des Eigenkapitals. Die strukturellen Veränderungen sind dabei nicht nur die Folge des der kapitalistischen Wirtschaft immanenten Wachstums, sondern auch der Tendenz der Umwandlung von Personalgesellschaften in Kapitalgesellschaften.

---

[30]) Verfassungsbericht, S. 653.

[31]) G. über die Besteuerung der Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften vom 15. September 1910.

Das Gesetz findet Anwendung auf die im Kanton Aargau domizilierten Aktiengesellschaften, Kommandit-Aktiengesellschaften und Genossenschaften, welche den Betrieb des Bankgeschäftes oder einer andern kaufmännischen, industriellen oder gewerblichen Unternehmung irgend welcher Art zum Zwecke haben ... Die Besteuerung der Holdinggesellschaften erfolgt auf Grund von Steuerabkommen, welche im Jahre 1925 in dem Sinne eine gesetzliche Regelung erfuhren, als der Regierungsrat mit den Kompetenzen ausgerüstet wurde, günstigeren Offerten anderer Kantone vermittels Steuererleichterungen entgegnen zu können, um einen Standortwechsel der Gesellschaft zu verhindern. An Stelle mangelnder gesetzlicher Grundlagen wird das Argument der Notwendigkeit der Haltung von Gegenrecht gegenüber andern Kantonen verwendet.

B des RR vom 25. Mai 1924, Nr. 1995, S. 13 ff. — Ges. Slg., N. F., 13. Bd., S. 92.

[32]) Verfassungsbericht, S. 1045.

Die Neugründungen wurden in ihrer Entwicklung durch die Zunahme der Aktiengesellschaften entscheidend beeinflußt. Die Gesamtzahl der besteuerten anonymen Erwerbsgesellschaften stieg von 92 im Jahre 1908 auf 572 im Jahre 1943. Wichtig ist dabei die konjunkturwirtschaftliche Erkenntnis, daß sich die Gründungen gerade auf die Jahre der wirtschaftlichen Stockung und insbesondere auf die erste Phase einer solchen Periode konzentrierten. Es muß die Ursache dieser Erscheinung mit der angeführten Tendenz zur Umwandlung bestehender Betriebe in Aktiengesellschaften in Zeiten sinkender und ungewisser Ertragsaussichten erklärt werden. Die folgenden Zahlen haben diese Ausführungen zu illustrieren:

Die Gründungen anonymer Erwerbsgesellschaften im Konjunkturzyklus [33])

Konjunkturperiode	Neugründungen pro Jahr	Größte Konzentrationen	
		Jahr	Anzahl
1914/18	5,0	1919	54
1919/23	21,6	1921	26
1924/29	10,1	1930	36
1930/36	24,5	1931	47
1937/43	3,6	1932	27
		1933	23

Die sich auf die Stockungsperioden konzentrierenden Gründungen anonymer Erwerbsgesellschaften vermochten rückläufige Bewegungen des Aktienkapitals in diesen Zeiten sinkender Wirtschaftskurve nicht zu verhindern. Im Gegenteil verlaufen die Schwankungen des Aktienkapitals und der Rhythmus in der Zunahme der Zahl der erfaßten Gesellschaften eher entgegengesetzt, was besagt, daß die Kapitalvermehrungen und -erhöhungen bestehender Gesellschaften, respektive die Kapitalherabsetzungen und Konkurse je nach Gestaltung der wirtschaftlichen Wechsellagen entscheidend für die konjunkturellen Schwankungen des Aktienkapitals waren. Die rückläufigen Entwicklungen des Gesellschaftskapitals, denen allgemein überbetonte Zunahmen desselben vorausgingen, waren dabei weniger durch Konkurse, als durch Kapitalreduktionen bedingt. Insbesondere der in der folgenden Tafel ersichtliche Rückgang desselben im Jahre 1939 rührte in der Hauptsache von der Aktienkapitalreduktion zweier großer Gesellschaften her, wobei die Mehrsteuer der übrigen Gesellschaften den Ausfall nicht ganz wettzumachen vermochte [34]). Bewirkte somit die Häufung der Neugründungen anonymer Gesellschaften in der ersten Phase der Depression seit 1930/31 nur eine Abschwächung in der Verminderung des Aktienkapitals, so hatte die zahlenmäßige Zunahme im steuerlichen Endergebnis dennoch ein vollkommenes Aufwiegen der beträchtlichen Steuerausfälle der bestehenden Erwerbsgesellschaften zur Folge [35]).

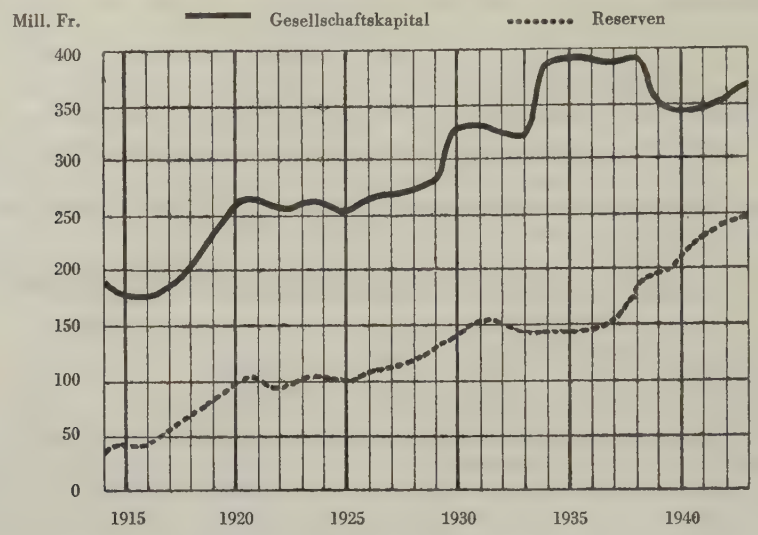
---

[33]) RB 1914/43. Die Gründungen geben den tatsächlichen Konjunkturverlauf nach dem Ende des ersten Weltkrieges, wonach eine kurze Stockung nach unmittelbarem Kriegsende und die eigentliche Nachkriegsdepression, beginnend mit dem November 1920, zu unterscheiden sind, entsprechend wider. Zur Vereinfachung wurden die beiden Stockungsperioden zusammengefaßt.

[34]) RB 1939, S. 350.

[35]) RB 1934, S. 146.

Die Entwicklung von Gesellschaftskapital und Reserven von 1914 bis 1943 [36])



Das Schwergewicht des Wachstums der beiden Elemente des Eigenkapitals liegt bei den Reserven, deren Relation zum Gesellschaftskapital von 20 % im Jahre 1914 auf 66 % im Jahre 1943 angestiegen ist. Die geringen Einflüsse der wirtschaftlichen Wechsellagen auf die Reserven sind durch die bedeutende strukturelle Zunahme bedingt. Die Eliminierung des Trendes zeigt auch bei dieser Kategorie des Eigenkapitals eine große Abhängigkeit von den konjunkturellen Veränderungen. Die Gestaltung der Reserven auf die Einheit der Gesellschaften bezogen, soll im folgenden durch die Aufzeichnung der Spitzen der Kurve dargestellt werden [37]):

Jahr	Reserven pro Gesellschaft in Millionen Fr.	Index	Jahr	Reserven pro Gesellschaft in Millionen Fr.	Index
1914	2,20	100	1929	3,75	170
1920	3,85	175	1936	2,60	118
1923	3,23	146	1943	4,20	191

Im weitern ist die Entwicklung gekennzeichnet durch eine Verminderung des Aktienkapitals pro Gesellschaft und ein proportionales Wachstum von Gesellschafts- und Fremdkapital [38]).

Jahr	Anzahl Betriebe	Gesellschaftskapital pro Betrieb in Millionen Fr.	Anvertraute Gelder pro Betrieb in Millionen Fr.	Gesellschaftskapital in % der anvertrauten Gelder
1914	175	1,0	2,4	42
1943	572	0,6	1,6	38

[36]) Zusammengestellt aus RB 1914/43.
[37]) Zusammengestellt aus RB 1914/43.
[38]) Zusammengestellt aus RB 1914/43. Eigene und fremde Gelder sind die Bemessungsgrundlage der Spezialsteuer zu Gunsten des Staates. Das Gesetz von 1910 erhöhte den Satz für das Eigenkapital von 0,6 auf 1,2 ‰. Die Beibehaltung des Ansatzes für das anvertraute Kapital von 0,25 ‰

Diese Zahlen besagen, daß sich das Eigenkapital der anonymen Erwerbsgesellschaften nicht entsprechend den Neugründungen vermehrt hat. Die Begründung für diese Verminderung des Aktienkapitals pro Betrieb von 1 Mill. Fr. auf 0,6 Mill. Fr. ist in folgender Entwicklungstendenz zu suchen: Früher nur verwendet für Unternehmungen von besonderer Bedeutung, deren Betrieb die finanziellen Kräfte einzelner Privater überstieg, wird heute die Form der Aktiengesellschaft wegen der sich bietenden Vorteile für Betriebe ohne übermäßigen Kapitalbedarf gewählt. Diese Wandlung in der Bedeutung der Aktiengesellschaft als Unternehmungsform mußte ihren Niederschlag in der dargestellten größenmäßigen Entwicklung des Gesellschaftskapitals pro Betriebseinheit finden. Am Verhältnis von Eigen- und Fremdkapital hat sich im wesentlichen nichts geändert. Die Bedeutung der fremden Gelder hat in der dargestellten Zeitspanne gegenüber den eigenen um 4 % zugenommen.

Im Unterschied zu den natürlichen Personen, bei denen die verschiedenen Steuersätze im Zusammenhang mit der differenzierten Konjunkturempfindlichkeit der einzelnen Vermögensbestandteile, Abweichungen in den Schwankungen des Vermögenssteuerkapitals und des Steueraufkommens bewirken, muß bei den anonymen Gesellschaften die Proportionalität der beiden Größen gegeben sein, da die Bemessungsgrundlage nach einem einheitlichen Steuerfuß erfaßt wird [39]).

Sind die Schwankungen des Erwerbseinkommens die unmittelbare Resultante der wirtschaftlichen Wechsellagen und gibt deshalb das betreffende Steueraufkommen die Konjunktur im Rahmen der noch zu machenden Einschränkungen wider, so gilt dabei die Voraussetzung, daß die gesetzlichen Bestimmungen keine die Konjunkturempfindlichkeit des steuerbaren Erwerbs beeinflussenden Momente enthalten. Ist dies beim Erwerb der natürlichen Personen nicht der Fall, so liegen die Verhältnisse bei den anonymen Gesellschaften verschieden.

Die Erwerbsgesellschaften versteuern nicht den gesamten faktischen Reingewinn als Erwerb. Vielmehr ist hier die Erwerbssteuer zu einer Ertragssteuer ausgebildet. Die Finanzreform von 1885 unterwarf ausschließlich die 4,5 % übersteigenden Dividenden einer besonderen Erwerbssteuer. Die Differenz von 0,5 % zum landesüblichen Zinsfuß sollte eine steuerliche Würdigung des Aktionärrisikos zum Ausdruck bringen. Das Gesetz von 1910 reduzierte diesen Zinsabzug auf 3 %, dehnte die Erwerbssteuerpflicht auf sämtliche Ausschüttungen aus und verwirklichte bei der an den Staat zu leistenden Steuer den Progressionsgrundsatz. Die Einlagen in die Reserven und die Abschreibungen fallen

---

geschah in der Befürchtung, die Spar- und Hypothekarkassen würden sich veranlaßt sehen, eine Mehrbelastung auf die Hypothekarschuldner abzuwälzen. Dem prinzipiellen Festhalten an der Belastung des Fremdkapitals lag unter anderem die Erwägung zu Grunde, dem schnelleren Anwachsen dieser Gelder entgegenzuarbeiten.

Die Spezialsteuer liegt in der besonderen ökonomischen und rechtlichen Struktur der Aktiengesellschaften begründet, d. h. die Leistung einer Patentgebühr wurde ihnen zugemutet wegen der Haftungsbeschränkung der Anteilhaber, der Möglichkeiten der Konzentration größerer Kapitalien und der damit zusammenhängenden Tendenz zum rationellen Großbetrieb, der Verteilung des Risikos und des dadurch bedingten besonders wagemutigen Geschäftsgebarens, kurz, weil sie als ein durch die private Rechtsordnung geschaffener und begünstigter Prototyp einer leistungsfähigen, kapitalistischen Organisation galten. B des RR vom 5. Oktober 1908, Nr. 1720, B der FD vom 1. November 1909.

[39]) Geringfügige Abweichungen ergeben sich auf Grund der progressiven Belastung der Reserven.

somit bei der Ermittlung des Reinertrages außer Betracht. Fraglich bleibt nur die Bedeutung der Abschreibungen bei der Vermögensbesteuerung im Hinblick auf ihre geschäftliche Begründung.

Infolge der gesteigerten Abschreibungen und Reservebildungen im Aufschwung und umgekehrt in der Depression muß sich die Beschränkung der Erwerbssteuer auf die Ausschüttungen im Sinne einer relativ abnehmenden Konjunkturempfindlichkeit des Steueraufkommens äußern. Gegenteilig wirkt sich die steuerliche Befreiung der Dividenden bis zu 3 % aus. Analog dem Existenzminimum bei den natürlichen Personen hat die Zulassung einer Freigrenze ein schlagartiges, vollkommenes Ausfallen der unter diese Grenze fallenden Dividenden in der Stockung und die entgegengesetzten Erscheinungen im Aufschwung zur Folge. Im Gegensatz zum Existenzminimum liegen hier die Verhältnisse insofern anders, als der Faktor Dividendenpolitik mitwirkt. Aus steuerlichen Erwägungen können die Dividenden unter 3 % gehalten werden. So hat man mit der Freilassung der 3 % namentlich bei Familien-Aktiengesellschaften die Erfahrung gemacht, daß diese den Geschäftsabschluß und die Dividendenbemessung beeinflußt. „Es ist vorgekommen, daß trotz großer Reingewinne entweder gar keine oder nur ganz kleine Dividenden ausbezahlt worden sind, um darauf keine, oder ein Minimum an Steuern bezahlen zu müssen [40])." Das Verhältnis von ausgeschütteter und steuerpflichtiger Dividende, sowie die Verteilung derselben auf die Gesellschaftskategorien bringt die folgende Tabelle zur Darstellung:

Steuerpflichtige Kategorie	Anzahl	Ausgeschüttete Dividende in Fr. 1 000.—	Steuerpflichtige Dividende und Ausschüttungen in Fr. 1 000.—	% der gesamten steuerpflichtigen Dividende [41])
Kreditinstitute (A.-G.)	10	1 923,4	717,1	5,1
Kreditgenossenschaften	89	666,6	229,8	1,6
Industr. u. gewerbl. A.-G.	419	18 626,3	12 933,2	92,5
G.m.b.H.	24	8,6	3,5	—
Verkehrsunternehmungen	4	17,3	—	—
Industrielle und gewerbl. Genossenschaften	22	27,3	12,5	0,3
Total 1943	572	21 269,5	13 869,0	100,0
Total 1942	566	*	14 285,9	

* erstmals pro 1943 zusammengestellt

Die Statistik zeigt, daß im Jahr 1943 35 % der ausgeschütteten Dividenden unbesteuert blieben. Die genossenschaftlichen Erwerbsunternehmen fallen im großen und ganzen bei der Erwerbssteuer nicht ins Gewicht, sondern es ruhte das Steueraufkommen in diesem Jahre zu 92,5 % auf den industriellen und gewerblichen Aktiengesellschaften. Wichtig für die Beurteilung der Konjunkturempfindlichkeit des Steuerertrages ist jedoch nicht dessen Gliederung nach Gesellschaftskategorien, sondern nach Wirtschaftszweigen, d. h. nach Quellen, aus denen es fließt. Erfolgt die Erörterung dieser Zusammenhänge für die gesamte Staatssteuer unter dem Kapitel Steuerertrag und Konjunktur, so rechtfertigt die spezielle und abschließende Darstellung der Grundlagen der Steuer der anony-

[40]) B des RR vom 13. April 1942, Nr. 747, S. 12.
[41]) Zusammengestellt aus RB 1943.

men Erwerbsgesellschaften eine Gegenüberstellung der horizontalen Zusammensetzung der Quellen nach natürlichen Personen und Gesellschaften.

Gliederung des einfachen Staatssteuerertrages pro 1930 nach Berufsgruppen für natürliche und juristische Personen [42])

Berufsgruppe	Natürliche Personen		Juristische Personen	
	Steuerertrag in 1 000 Fr.	% der gesamten Steuer	Steuerertrag in 1 000 Fr.	% der gesamten Steuer
Urproduktion	597,0	17,4	10,3	1,2
Industrie, Handwerk	1 581,7	46,0	629,0	70,8
Handel, Bank, Versicherung	288,4	8,4	230,4	25,8
Gastgewerbe	99,3	2,9	6,3	0,7
Verkehr	139,1	4,1	9,7	1,1
Öffentliche Funktionäre	109,1	3,2	—	—
Liberale Berufe	237,0	6,9	0,3	—
Persönliche Dienste	30,3	0,9	—	—
Personen ohne Beruf	403,8	11,8	—	—
Unbekannte Erwerbsquellen	285,3	8,4	2,9	0,4
	3 436,5	100,0	888,9	100,0

Die quellenmäßige Aufteilung der Steuerträge zeigt eine Konzentration derselben bei den anonymen Erwerbsgesellschaften auf die Erwerbszweige der Industrie und Banken, während die Streuung des Steueraufkommens der natürlichen Personen auf die verschiedenen Quellen wesentlich größer ist. Die Steuer der Gesellschaften steht somit in unmittelbarem Zusammenhang mit den wirtschaftlichen Wechsellagen, wobei das Aufkommen der Banken seinen eigenen Gesetzmäßigkeiten folgt.

Wie bereits festgestellt wurde, gibt die Entwicklung des Eigenkapitals diejenige des betreffenden Vermögenssteueraufkommens mit geringfügigen Abweichungen wider. Die Gegenüberstellung der eigenen Gelder und des gesamten Steuerertrages für die Aufschwungsperiode seit der Abwertung von 1936 läßt auf den Anteil der Erwerbssteuer am Steuerertragszuwachs schließen [43]):

Jahr	Eigenkapital		Steueraufkommen der Gesellschaften	
	in Millionen Fr.	Index	in 1 000 Fr.	Index
1937	529	100	816	100
1938	552	104	871	107
1939	536	101	869	107
1940	549	104	913	112
1941	582	110	993	122
1942	590	111	1 057	129
1943	607	114	1 106	136

Während in der betrachteten Periode der Index des Eigenkapitals und damit auch des betreffenden Aufkommens um 14 Einheiten gestiegen ist, hat der Index des gesamten Steuerertrages um 36 zugenommen. Da im Steuerertrągnis das Vermögenssteueraufkommen ebenfalls inbegriffen ist, weist die

[42]) Steuerstatistik 1930.
[43]) Zusammengestellt aus RB 1937/43.

Erwerbssteuer tatsächlich eine noch ungleich größere Steigerung auf. Daraus ist auf eine besondere Konjunkturempfindlichkeit der Ertragssteuer der nonymen Gesellschaften zu schließen. Die folgenden Betrachtungen über das schweizerische Volkseinkommen werden auch zeigen, daß die Dividenden als Bestandteil der Unternehmergewinne den konjunkturellen Veränderungen stark ausgesetzt sind.

Jahr	Dividenden		Arbeitseinkommen [44])	
	Millionen Fr.	Index	Millionen Fr.	Index
1929	461	100	4672	100
1930	442	96	4690	100
1931	351	76	4554	97
1932	288	62	4289	92
1933	279	61	4173	89
1934	281	61	4106	88
1935	256	56	3928	84
1936	281	61	3804	81
1937	325	70	4057	87
1938	342	74	4157	89

Diese Gegenüberstellung des Erwerbs der Unselbständigen mit den Dividenden für die Periode 1929/38 zeigt die schicksalsmäßige Verbundenheit von Kapital und Arbeit, die ausgeprägte Konjunkturabhängigkeit der Dividenden als Bestandteil der Unternehmergewinne und die relative Starrheit des Lohneinkommens infolge Einwirkung marktfremder Kräfte.

B. Veranlagung

a) Das Veranlagungsverfahren

Das in den Staatssteuergesetzen von 1855 und 1865 verankerte und 1943 noch geltende Veranlagungsverfahren trägt in seinen Grundzügen der Struktur des staatlichen Aufbaues Rechnung. Gemeinde- und Bezirkssteuerkommissionen haben für den richtigen und gleichmäßigen Vollzug des Gesetzes besorgt zu sein. Die Kritik an der Arbeit dieser Organe zieht sich durch die ganze Steuergeschichte hin, und es kristallisierte sich allmählich die Auffassung heraus, es liege im Veranlagungsverfahren der schwächste Teil des Steuergesetzes. Neben einer erwünschten Dezentralisation des Verwaltungswesens birgt die geltende Lösung den Vorteil in sich, daß die Vollzugsorgane die sozialen Verhältnisse der Steuerpflichtigen genau kennen. In persönlicher Rücksichtnahme, nachbarlichen Beziehungen, verwandtschaftlichen Verhältnissen und politischer Abhängigkeit liegen die unverkennbaren Nachteile der geltenden Organisation. „Diese Punkte drücken das finanzielle Resultat der Taxationsarbeit schwer herab und bewirken vielfach Ungleichheit in der Veranlagung.“ [45])

[44]) Schweizerisches Volkseinkommen 1924, 1929—1938. Beiträge zur schweizerischen Statistik — Heft 9, herausgegeben vom Eidgenössischen Statistischen Amt, Bern 1941, S. 15 und 48. (In der Folge zitiert unter «Volkseinkommen».)

[45]) RB 1919, S. 257.

Neben dieser unzureichenden Distanz der Gemeindesteuerkommissionen von den Verhältnissen bestehen weitere Momente, welche eine Tieferschätzung fördern. In diesem Zusammenhang ist insbesondere die Bemessung der Staatsbeiträge nach der Anzahl der bezogenen Gemeindesteuern sowie das Interesse an der Leistung einer möglichst geringen Staatssteuer zu nennen. „Leider besteht auch heute noch in vielen Gemeinden die eigenartige Finanzpolitik, daß man versucht, die Einschätzung möglichst tief zu halten, dafür aber mehr Steuereinheiten zu beziehen, um reichlichere Staatsbeiträge zu erhalten. Die Zahl der Steuerbezüge sollte nicht als Gradmesser für die Steuerbelastung dienen, sondern die Taxation. Es fordert jeweils viel Mühe und Arbeit für die Bezirkssteuerkommission, die verschiedenen Taxationen in den Gemeinden auszugleichen." [46])

Hat sich somit das geltende Verfahren als ungenügend erwiesen und steigt die Bedeutung einer gleichmäßigen Einschätzung in dem Maße, als der Fiskus zur Deckung seines Finanzbedarfes zugreifen muß, so versuchen die neuen Entwürfe das Schwergewicht der Einschätzung auf eine Kommission zu verlegen, bei welcher den unabhängigen Mitgliedern die Majorität zugesichert ist. Zu diesem als Kombination von Gemeinde- und Bezirkssteuerkommission gedachten Organ gesellt sich ein verstärkter Einfluß des kantonalen Steueramtes [47]). Muß der Wille zur gleichmäßigen Handhabung eines Steuergesetzes erstes Ziel der verantwortlichen Instanzen sein, so ist diese größtmögliche Gleichmäßigkeit in der Steuerveranlagung die erste Voraussetzung der Steuerehrlichkeit seitens der Bürger, indem sie dadurch dem Steuerpflichtigen mit der Überzeugung von der staatlichen Ehrlichkeit ihm gegenüber auch die Verpflichtung zur eigenen Ehrlichkeit auferlegen.

Das Staatssteuergesetz von 1855, wie es aus der ersten Beratung resultierte, stellte den Grundsatz der amtlichen Inventarisation im Todesfalle auf. In dieser Bestimmung erblickte man einen Angriff gegen das „sonst überall geachtete Hausrecht." Eine diesbezügliche Vorstellung verfehlte ihre Wirkung nicht, indem das endgültige Gesetz die amtliche Inventarisation nur dort vorsah, wo ein Verdacht von Steuerhinterziehung vorlag. Die Petition sah in der Inventarisation „eine amtliche Eindrängung in die innersten Angelegenheiten des Hauses und der Familie und außeramtlich die Befriedigung der Neugierde". Der Bestimmung wurde vorgeworfen, daß sie jeden Bürger verdächtige, Steuerdefraudant zu sein, ein Mißtrauen, das die Ehrenhaftigkeit der Mitbürger offiziell in Frage stelle. Man fahnde nach dem Toten als Betrüger, selbst wenn sein Leben das makelloseste gewesen sei. Der Bürger sträube sich gegen diese Einmischung der Staatsgewalt, und es liege ein schönes Gefühl diesem Widerstreben zugrunde, das Gefühl seiner Würde und seiner individuellen Freiheit [48]). Der Grundsatz der in jedem Falle vorzunehmenden Inventarisation fand Aufnahme im Gesetz von 1865, eine Bestimmung, die in den einzelnen Gemeinden nicht nur verschieden gehandhabt, sondern zum Teil überhaupt nicht angewandt wurde.[49])

---

[46]) RB 1921, S. 70.
[47]) B des RB vom 27. November 1942, Nr. 2417, S. 13.
[48]) Gesuch an den GR aus dem Jahre 1855.
[49]) RB 1873, S. 122.

Wie in der Veranlagung, so wirkt sich auch hier die Dezentralisation zu Ungunsten des Fiskus aus, indem es der ersten Instanz, namentlich in kleinen Gemeinden, nicht immer gelingt, die nötige Autorität und Unabhängigkeit zu entwickeln.

Die späteren Ausführungen werden zeigen, daß die ungenügende Erfassung der Steuerwerte als Folge der unbefriedigenden Veranlagungsorganisation nicht ohne Einfluß auf die Stabilität der Steuererträge war. Verschiedentlich konnten rückläufige Bewegungen der Steuereinkünfte mittels schärferer Handhabung des Steuergesetzes in entscheidendem Ausmaß aufgewogen werdne.

b) Die Bewertung

Sowohl bei der Erwerbs-, wie auch bei der Vermögenssteuer ist die Bemessungsgrundlage das wesentlichste Moment für die Beurteilung der Konjunkturempfindlichkeit. Indem in unserer modernen Wirtschaft im großen und ganzen gesehen das Einkommen aus Geld besteht, gibt es die Konjunkturschwankungen unmittelbar wider. Als Ausnahme von diesem Grundsatz hat unter anderem ein Teil des landwirtschaftlichen Einkommens, das sogenannte Haushaltungseinkommen, zu gelten. Dabei bietet die steuerliche Erfassung des Einkommens dieses Gewerbes insofern Schwierigkeiten, als genügende und zuverlässige Buchhaltungen im allgemeinen fehlen. In solchen Fällen erfolgt, unter Wahrung des Grundsatzes der Selbsttaxation, die Einschätzung auf Grund der vom Schweizerischen Bauernsekretariat statistisch festgestellten Mittelzahlen des sogenannten Roheinkommens oder volkswirtschaftlichen Einkommens [50]).

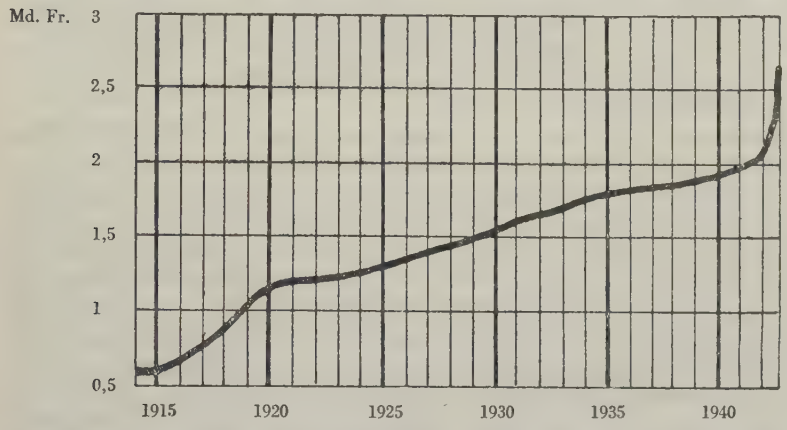
Ist der Erwerb als Bemessungsgrundlage der Erwerbssteuer die unmittelbare Resultante der wirtschaftlichen Wechsellagen, so ist das Vermögen als Bemessungsgrundlage der Vermögenssteuer nicht nur die direkte Resultante der konjunkturellen Schwankungen, sondern vor allem noch die Resultante der veränderten Bewertung des Sachvermögens je nach konjunktureller Lage. Wie auf Grund der Statistiken über die Gliederung des Vermögens gezeigt werden konnte, setzt sich dasselbe zum wesentlichen Teil aus Sachvermögen und zum geringeren Teil aus Geldvermögen zusammen. Die Ausdrückung des Wertes dieses Sachvermögens in Geldeinheiten für die steuerliche Veranlagung gestaltet sich insofern schwierig, als wiederum nur ein Teil der Sachwerte einen Markt- oder Börsenpreis oder einen Nominalwert, der sich mit dem Realwert deckt, besitzt [51]). An Stelle einer marktmäßigen und damit konjunkturempfindlichen Bewertung hat deshalb die Schätzung zu treten, welche die Konjunkturschwankungen nur ungenau widergibt.

Das aargauische Steuergesetz erfaßt die einzelnen Vermögensbestandteile nach verschiedenen Prinzipien, je nachdem es sich um Gebäude, Grundstücke oder bewegliches Vermögen handelt [52]). Für die Bewertung der Gebäude ist der Versicherungswert ohne Rücksicht auf die vom Steuerpflichtigen vorgenommenen Abschreibungen maßgebend. Und zwar handelt es sich um den „ordentlichen" Versicherungswert ohne Berücksichtigung von Nach- und Zusatzversiche-

[50]) VVO zu den allgemeinen St. G. vom 13. August 1926. Ges. Slg., N. F., 12. Bd., S. 311 ff.
[51]) Vgl. Fischer, a. a. O. S. 30.
[52]) Bezüglich des materiellen Steuerrechts halten wir uns an die Ausführungen der Steuerstatistik 1930, S. 12 und 13.

rungen. Der Verzicht auf die Erfassung der im konjunkturellen Anstieg vorgenommenen Nachversicherungen bedeutet für den Fiskus nicht nur einen Verlust, sondern ist auch eine Inkonsequenz gegenüber dem in der Depression möglichen Abbau der ordentlichen Versicherungssumme. Die steuerfreie Institution der Zusatzversicherung versetzt den Pflichtigen in die Lage, aus steuerlichen Erwägungen eine Tieferschätzung anzustreben, ohne im Brandfall Schaden erleiden zu müssen.

Die Entwicklung des Brutto-Gebäudekapitals von 1914 bis 1943 [53])



Der in der obigen Tafel ersichtliche Einfluß der Konjunkturen auf die Entwicklung der Gebäude-Versicherungssumme ist in erster Linie die Resultante der veränderten Bewertungen und als solche für den Fiskus ohne Bedeutung. Das bruttomäßige Gebäudekapital zeigt kein nach dem Rhythmus der Bautätigkeit verlaufendes Wachstum, sondern es sind die Perioden überbetonter Zunahmen die Folge dieser Höherbewertungen in den beiden Weltkriegen. Dafür zog die Weltwirtschaftskrise wohl auf Grund der zahlenmäßig regen Bautätigkeit der Jahre 1925 bis 1935 und der Widerstände, welche sich einer Reduktion der Versicherungssumme entgegensetzen, keine rückläufigen Bewegungen nach sich. Die aargauische Gebäudeversicherungsanstalt weist im Mittel der Jahre 1914/24 493, in demjenigen von 1925/35 1146 und von 1936/43 622 Neubauten aus [54]). Die Schwankungen des Reinvermögens als direkter Niederschlag der wirtschaftlichen Wechsellagen kommen in der Kurve der Versicherungssumme nicht zum Ausdruck.

Die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücke stand jederzeit im Mittelpunkt der Veranlagungsprobleme, und die mannigfachen Prinzipien, welche in Gesetzgebung und Praxis zur Anwendung gelangten, legen Zeugnis von der Schwierigkeit des Problems ab. Die sich stellenden Fragen erfahren insofern eine Komplizierung, als sich die Interessen der Steuerpflichtigen im Hinblick auf die Verschuldungs- und Kreditverhältnisse nicht auf einen Nenner bringen lassen.

[53]) Zusammengestellt aus den Geschäftsberichten 1914/43 der aargauischen Gebäudeversicherungsanstalt.

[54]) Geschäftsberichte 1914/43 der aargauischen Gebäudeversicherungsanstalt.

Der bis zur Finanzreform von 1885 geltende Verkehrswertgrundsatz erfuhr hier eine Revision in dem Sinne, daß als maßgebende Größe „ein billiges und ausgleichendes Schatzungsverhältnis zwischen Verkehrs- und Ertragswert herzustellen war“ [55]). Die Vollziehungsverordnung interpretierte zu Gunsten des Mittels zwischen den beiden Werten [56]). Die Gründe, welche dazu den Anlaß gaben, nicht den ausschließlichen Ertragswert im Steuergesetz aufzunehmen, sind unter anderem bei den Interessen der Kreditbedürftigen, in der Furcht vor der Aufkündigung überschießender Pfandschulden und nicht zuletzt in fiskalischen Erwägungen zu suchen [57]). Aus diesen angeführten Momenten scheiterte denn auch die von der Finanzreform eingeleitete Aktion einer Herabsetzung der Bodenschatzung. Auf Grund dieses Sachverhaltes hat die im Revisionsversuch von 1903 erfolgte Reduktion des Steuerfußes von 0,8 auf 0,7 ‰ verstanden zu werden [58]).

Die hohen Bodenpreise des ersten Weltkrieges gaben die Veranlassung zur Verlagerung des Schwergewichtes der Bewertung auf den Ertragswert, was durch die Reduktion der Bodenschatzung auf den dritten Teil der Summe von $2 \times$ Ertragswert $+ 1 \times$ Verkehrswert erreicht wurde [59]). Der so ermittelte Steuerwert ist maßgebend für die Einweisung in eine Wertklasse, wobei der Unterschied von Klasse zu Klasse Fr. 300 betragen soll. Wie dieser heute geltende Veranlagungsgrundsatz seitens der Praxis gehandhabt wird, läßt sich mit Zahlen kaum darlegen. Die Behörde führt dazu aus: „Es darf wohl gesagt werden, daß die Praxis für die Landwirtschaft günstig ist, daß die Schatzung unserer landwirtschaftlichen Grundstücke der Ertragswertschatzung wohl in den meisten Fällen, auch an den heutigen Verhältnissen gemessen, sehr nahe kommt. Es ist eigentlich festzustellen, daß die weitgehende Berücksichtigung des Ertragswertes bei der Einschätzung der Grundstücke in Verbindung mit dem niedrigen Steuersatz (0,8 statt 1,2 ‰) in Wirklichkeit über das hinausgeht, was der Billigkeit und der Gerechtigkeit entspricht“ [60]). Die Besteuerung der Grundstücke nach dem Ertragswert läßt sich mit dem Steuersystem nicht ohne weiteres vereinbaren. Auf alle Fälle ist das Ertragsprinzip bei der Erwerbsbesteuerung undenkbar ohne Wertzuwachssteuer.

Auf die Stabilität der an den Ertragswert angelehnten Grundsteuer wirken nicht nur die lange Dauer der Veranlagungsperiode, sondern auch die jeweils bezüglich der Ermittlung des Ertragswertes geltenden Grundsätze ein, d. h. die Anzahl der mitberücksichtigten, vorangegangenen Wirtschaftsjahre. Die Gestaltung der wirtschaftlichen Wechsellagen seit dem ersten Weltkrieg haben das Schweizerische Bauernsekretariat veranlaßt, die Dauer der zugrunde gelegten Wirtschaftsperioden wesentlich zu verlängern. Die sich heute auf einen dreißigjährigen Durchschnitt beziehenden Ertragswerte bewirken einen weitgehenden Ausgleich der Konjunkturschwankungen.

Für die Einschätzung des Kapitalvermögens, für dessen Bewertung der 31. Dezember maßgebend ist, während mit Bezug auf den Umfang des Ver-

[55]) Verfassungsbericht, S. 602.
[56]) VVO vom 24. Februar 1886. Ges. Slg., N. F., 2. Bd., S. 112.
[57]) Verfassungsbericht, S. 601.
[58]) GRP 1894, S. 139.
[59]) RB 1919, S. 256.
[60]) B des RB vom 22. September 1933, Nr. 1685, S. 5.

mögens auf den 1. Januar des Steuerjahres abgestellt werden muß, gelten folgende Grundsätze:

1. Wertschriften mit Börsenkurs werden zum Mittelkurs des Monats Oktober des Vorjahres eingeschätzt.
2. Aktien und Anteilscheine ohne Börsenkurs werden zum inneren Wert besteuert.
3. Forderungen gewöhnlicher Art, wie Grundpfandtitel, Bankobligationen, Sparbüchlein usw., werden zum Nennwert eingestellt. Dem Gläubiger bleibt jedoch der Nachweis vorbehalten, daß dieser Wert infolge mangelnder Zahlungsfähigkeit des Schuldners nicht mehr besteht.
4. Lebensversicherungen werden zum Rückkaufswert am 1. November des Vorjahres eingestellt.

Von den besonderen Bewertungsgrundsätzen der Lebensversicherungen abgesehen, unterscheidet somit das Steuersystem grundsätzlich nach Anlagewerten in Form geschäftlicher Beteiligungen und den sogenannten festverzinslichen Darlehen. Wie hat sich die Nennwertbesteuerung der „Forderungen gewöhnlicher Art", aus welchen in erster Linie das Einkommen der Sparer im eigentlichen Sinne hervorgeht, ausgewirkt? Die folgende Darstellung der Bewegungen der im vorliegenden Zusammenhang wichtigsten Zinssätze führt die seit dem Eintritt der großen Krise zwischen Real- und Nominalwert aufgetretenen Diskrepanzen vor Augen.

Durchschnittliche Verzinsung in % [61])

Jahr	Sparguthaben	Bankenkassascheine	Langfristige Obligationen
1929	4,09	4,85	4,67
1930	3,96	4,82	4,61
1931	3,53	4,63	4,46
1932	3,20	4,39	4,29
1933	3,09	4,14	4,20
1934	3,15	3,99	4,11
1935	3,15	3,90	4,64
1936	3,15	3,92	4,00
1937	2,94	3,80	3,97
1938	2,62	3,64	3,83

Die Zinssätze der Sparguthaben weisen seit dem Jahre 1929 einen kontinuierlichen und ausgeprägten Rückgang mit geringen Erholungen in den Jahren 1934 bis 1936 auf, während sich insbesondere die in langfristigen Obligationen angelegten Gelder sowohl bezüglich des Ausmaßes der rückläufigen Bewegung, als auch des Eintritts derselben besser stellten. Welche Bedeutung kommen diesen, auf Grund des Steuersystems im Aufkommen nicht eingebrochenen Abweichungen zu? Die vorliegenden Zahlen über die gesamtschweizerischen Verhältnisse geben über dieses Steuerproblem wichtigen Aufschluß.

[61]) Volkseinkommen, a. a. O. S. 55.

Kapitalbestand und Zinserträge der Sparguthaben, Bankenkassascheine und langfristigen Obligationen in den Jahren 1929 und 1938 [62])

	1929 in Millionen Fr.	1938 in Millionen Fr.	Veränderungen in %
Sparguthaben:			
Kapital	4 867	6 232	+ 28,1
Zinsertrag	183	161	— 12,0
Ertragszu- oder Abnahme			
aus Kapitalvermehrung		+ 40	+ 21,8
aus Zinsherabsetzung		— 62	— 33,8
Bankenkassascheine:			
Kapital	5 586	4 352	— 22,2
Zinsertrag	265	166	— 37,3
Ertragsabnahme			
aus Kapitalverminderung		— 42	— 15,8
aus Zinsherabsetzung		— 57	— 21,5
Langfristige Obligationen:			
Kapital	9 479	10 124	+ 6,1
Zinsertrag	444	389	— 12,4
Ertragszu- oder Abnahme			
aus Kapitalvermehrung		+ 30	+ 6,8
aus Zinsherabsetzung		— 86	— 19,2
Gesamtkapital:			
Kapital	19 932	20 708	+ 3,9
Zinsertrag	893	716	— 15,8
Ertragszu- oder Abnahme			
aus Kapitalvermehrung		+ 28	+ 2,5
aus Zinsherabsetzung		— 205	— 18,3

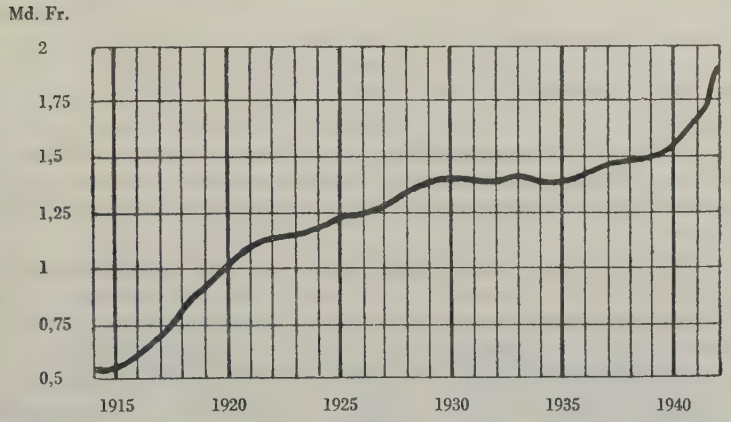
Vorab ist festzustellen, daß im Jahre 1929 das Zinseinkommen aus den obigen Vermögenskategorien zu 8,5 % am Volkseinkommen partizipierte. Die Rückgänge dieser Zinserträge in den Vergleichsjahren um 15,8 % geben die tatsächlichen Einbußen dieser Einkommensbezüger insofern nicht richtig wider, als aus den Anlagevermehrungen ein Gegengewicht von 2,5 % resultierte. Die Ertragszunahme aus Kapitalvermehrungen und die Einkommenssenkung aus Zinsherabsetzungen sind bei den Sparguthaben besonders ausgeprägt. Es hat das Einkommen dieser Bezüger von 1929 bis 1938 um den dritten Teil eingebüßt. Dennoch weist die Vermögensanlage in Depositen- und Einlageheften in diesen Jahren eine Steigerung um 28,1 % auf. Zusammenfassend kommen wir zum Schlusse, daß die Zinsertragseinbuße infolge Zinsherabsetzung sich in den Vergleichsjahren auf 18,3 % stellt, also 2 % des Volkseinkommens aus dem Jahre 1929. Es kann somit, auf das vorliegende Steuerproblem bezogen, mindestens gesagt werden, daß die harten Auswirkungen des Steuersystems insbesondere auf die Kleinrentner von keiner entsprechend gewichtigen Beeinflussung des Steueraufkommens gefolgt sind.

[62]) Volkseinkommen, a. a. O. S. 55. Aufteilungen der Zinsertragsveränderungen nach Kapital- und Zinsanteil vom Verfasser berechnet.

Für die Einschätzung des Gewerbefonds ist dessen Bestand auf den Stichtag, bei Geschäften mit kaufmännischer Buchhaltung der Bestand beim letzten Geschäftsabschluß vor diesem Tag maßgebend. Die Veranlagung erfolgt anhand von Mobiliarversicherungspolicen, Inventarien oder durch Abschätzung. Maschinen und Gerätschaften sind zum Anschaffungswert unter Abzug der begründeten Abschreibungen und unter Berücksichtigung der seit der Anschaffung auf dem Markt eingetretenen Preisveränderungen einzuschätzen. Nicht begründete Abschreibungen werden als stille Reserven dem Gewerbefonds wieder zugezählt. Bei der Bewertung von Buchguthaben sind Verluste, die nachweisbar eingetreten sind oder in sicherer Aussicht stehen, zu berücksichtigen. Die Einschätzung der Fahrhabe erfolgt zum „wirklichen Wert" am Stichtag, der mit 80 % des Versicherungswertes angenommen wird, wenn nicht im einzelnen Fall von den Steuerbehörden oder vom Steuerpflichtigen etwas anderes nachgewiesen ist.

Das Obligatorium der aargauischen Mobiliarversicherung erlaubt es, die Entwicklung eines wesentlichen Teiles des Mobilienkapitals zur Darstellung zu bringen. Wenn auch beim Gewerbefonds nicht ausschließlich auf den Versicherungswert abgestellt wird, so gibt das folgende Bild dennoch wertvolle Aufschlüsse über die Entwicklung und Abhängigkeit der Mobilien von den wirtschaftlichen Wechsellagen.

Die Entwicklung des Brutto-Mobilienkapitals von 1914—1942 [63])



Es ist somit die Mobiliar-Versicherungssumme von 554 Mill. Fr. im Jahre 1914 auf 1878 Mill. Fr. im Jahre 1942 angestiegen. Die Einflüsse der Konjunkturen sind insbesondere im Aufschwung der beiden Weltkriege betont. Der durchschnittlichen jährlichen Zuwachsquote von 47,3 Mill. Fr. steht eine solche von 67,6 und 100,0 Mill. Fr. in den Jahren 1914/21, resp. 1939/42 gegenüber. Die Krisen der 1920er- und 1930er-Jahre wirkten sich im ganzen nur in einer Verzögerung des Wachstums aus. Diese nach Aufschwungs- und Depressionsperiode ungleich intensive Reaktion des Mobilienkapitals findet ihre Begründung nicht nur in Bewertungsfragen, sondern auch darin, daß der direkten

[63]) Zusammengestellt aus den Geschäftsberichten 1915/43 der aargauischen Gebäudeversicherungsanstalt. Die betreffenden Zahlen sind die Summe der jährlich durch die privaten Versicherungsgesellschaften getätigten Abschlüsse.

mengenmäßigen Vermögensvermehrung in der Prosperität keine entsprechende Verminderung in der Krise gegenübersteht. Soweit die Mobilien nach dem Versicherungswert belangt werden, kamen die Depressionen für den Fiskus somit nur durch rückläufige Bewegungen des Reinvermögens infolge Entsparens zum Ausdruck.

Die Beleuchtung der Bewertungsgrundsätze hat zum Ergebnis geführt, daß die festgestellte differenzierte Konjunkturabhängigkeit der Vermögenssteuer nach Geld- und Sachvermögen nicht das wesentlichste Kriterium ist. Die an Stelle marktmäßiger Bewertung zu tretende Schätzung der Sachwerte tritt in ihrer Bedeutung als Faktor ungenauer Konjunkturwidergabe hinter den Bewertungsverhältnissen wesentlicher Teile des Geldvermögens zurück. Die Nennwertbesteuerung des Vermögensbesitzes in festverzinslichen Anlagewerten, d. h. der sogenannten „Forderung gewöhnlicher Art", hat in Anbetracht des zum Teil bis auf die Hälfte des Nominalwertes gesunkenen Realwertes Verdoppelungen des Steuerdruckes bedingt. Entsprechend der Stellung, welche der Vermögenssteuer im Rahmen des Systems zukommt, führen die hier im Steueraufkommen nicht eingebrochenen Abweichungen zu empfindlichen Diskrepanzen zwischen Wirtschaftsstruktur und Steuersystem.

c) Die Veranlagungsperioden

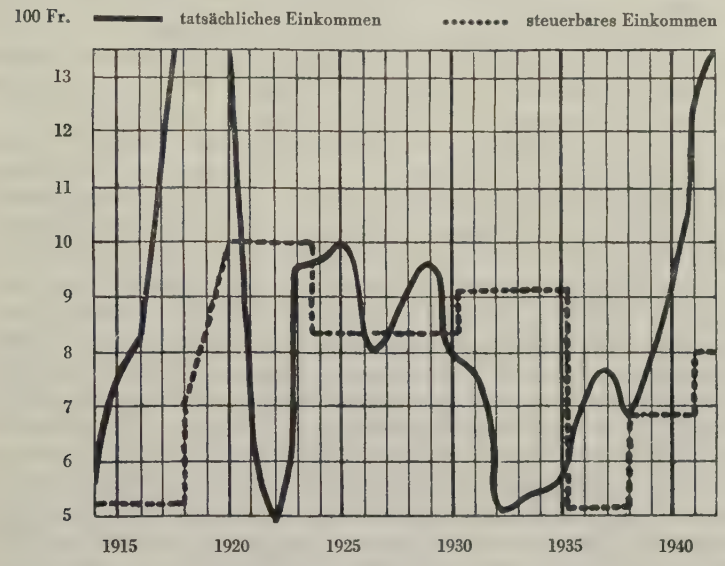
Ist der Erwerb als Bemessungsgrundlage der Erwerbssteuer die unmittelbare Resultante der wirtschaftlichen Wechsellagen, so ist dies beim Steueraufkommen nur unter der Voraussetzung einer zeitlichen Koinzidenz von Wirtschaftserfolg und fiskalischem Zugriff gegeben. Jede Abweichung von dieser Voraussetzung äußert sich in einem sogenannten steuerlichen „lag", in einer Diskrepanz zwischen Einkommensbezug und Steuerentrichtung. Dabei hat grundsätzlich die Einschätzung nach den Ergebnissen des Vorjahres oder des Steuerjahres selbst und diejenige nach einem mehrjährigen Durchschnitt unterschieden zu werden.

Diese hauptsächlichsten Veranlagungsverfahren haben differenzierte Auswirkungen sowohl auf die Steuererträge, als auch auf die Quellen zur Folge. Weder die Veranlagung nach dem Vorjahr noch diejenige nach dem Steuerjahr selbst vermögen die Konjunkturgebundenheit des Aufkommens zu vermindern. Dagegen hat die Besteuerung „nach der Vergangenheit" im Unterschied zu derjenigen „nach der Gegenwart" eine künstliche Verstärkung der konjunkturellen Ausschläge zur Folge. Einer besonderen Betrachtung bedarf im Hinblick auf die im Kanton Aargau für die selbständig Erwerbenden geltenden Veranlagungsgrundsätze das Durchschnittssystem. Die mögliche Zugehörigkeit von Berechnungs- und Zahlungsjahren zu verschiedenen Wechsellagen stellt einen verschieden großen Steuerdruck dar. Fallen die Berechnungsjahre in die Stockung, die Zahlungsjahre in den Aufschwung, so ist der Steuerdruck verhältnismäßig geringer; fallen umgekehrt die Berechnungsjahre in den Aufschwung, die Zahlungsjahre aber in die Stockung, dann ist der Steuerdruck verhältnismäßig größer. Neben diesen beiden Extremfällen sind günstigere Varianten möglich, welche zu einer Verkleinerung der „Schere" zwischen wirtschaftlichem Erfolg und Steuerlast beitragen.

Wie sich im Kanton Aargau die Zusammenhänge zwischen Konjunktur und Veranlagung gestalteten, soll im folgenden am Beispiel des landwirtschaftlichen

Einkommens zur Darstellung gebracht werden, wobei die aufgezeichnete Einkommenskurve die Verhältnisse des durchschnittlichen aargauischen Betriebes widergeben dürfte.

Die Entwicklung des landwirtschaftlichen Einkommens pro Hektare für Betriebe von 3 bis 5 Hektaren, von 1914 bis 1942 [64])



Die Kurve der Steuerentrichtung führt die im aargauischen Steuergesetz geltenden Veranlagungsgrundsätze vor Augen. Danach betrug die Länge der Steuerperiode für die selbständig Erwerbenden bis 1935 6 Jahre, wobei die zu Beginn einer solchen Periode stattfindende Neueinschätzung Totalrevision bezeichnet wird. Mit dem Jahre 1935 hat die Steuerperiode der Freierwerbenden eine Verkürzung auf 3 Jahre erfahren, während die Fix-Besoldeten seither nicht mehr nach dem Vorjahre, sondern nach dem mutmaßlichen Erwerb des Steuerjahres selbst erfaßt werden [65]). Unter der nicht ganz zutreffenden Bezeichnung „Fixbesoldete" werden die in einem Dienstverhältnis stehenden Personen zusammengefaßt, die Taglohn, Akkordlohn, Monats- oder Jahresgehalt beziehen [66]).

Die tatsächlichen Zusammenhänge zwischen Konjunkturverlauf und Steuerlast werden durch die aufgezeichnete Kurve der Steuerentrichtung insofern nicht richtig widergegeben, als sie die Zwischenrevisionen unberücksichtigt läßt. Solche haben dann stattzufinden, wenn wesentliche Änderungen in den persönlichen oder ökonomischen Verhältnissen eines Steuerpflichtigen eingetreten sind.

[64]) Statistische Erhebungen und Schätzungen auf dem Gebiete der Landwirtschaft, bearbeitet vom schweizerischen Bauernsekretariat, 19. Jahresheft, 1942. Auf Grund dieser Erhebungen beträgt im Kt. Aargau die durchschnittliche Betriebsgröße 4,35 ha und das schweiz. Mittel 6,13 ha. Die Betriebe von 3—5 ha geben somit die Verhältnisse des aarg. Durchschnittes weitgehend wider.

[65]) G vom 11. Juli 1934. Ges. Slg., N. F., 14. Bd., S. 311 ff.

[66]) Steuerstatistik 1930, S. 14.

Diejenige Partei, welche eine Änderung der Einschätzung verlangt oder vornimmt (Höher- oder Tieferschätzung), hat nach obergerichtlicher Praxis den ihr obliegenden Beweis für die behauptete Änderung zu leisten. Im ganzen gesehen bedeuten die Zwischenrevisionen einen fiskalischen Verlust, indem nur diejenigen Steuerpflichtigen von dieser Möglichkeit Gebrauch machen, welche einen Rückgang des Einkommens zu verzeichnen haben, während bei umgekehrten Verhältnissen der Steuergläubiger die betreffenden Pflichtigen herausfinden muß. Die Bedeutung der Zwischenrevisonen wächst mit der Größe der Zeitspanne zwischen Einkommensbezug und Steuerleistung, weshalb die Stabilität der Steuererträge auf Grund des Durchschnittsystems nicht nur mit Verlusten im Aufschwung, sondern auch in der Stockung erkauft werden muß [67]).

Als Kommentar zur Auswirkung der sechsjährigen Steuerperiode, insbesondere auf die Steuerschuldner, bedienen wir uns im folgenden der Ausführungen der Behörde. „In den Jahren der Hochkonjunktur für die Landwirtschaft hatte sich die Praxis der alle sechs Jahre auf Grund des Durchschnittes der sechs vorangegangenen Jahre vorzunehmenden Totalrevision zu Gunsten der Steuerpflichtigen ausgewirkt, indem der sprunghaft gestiegene Erwerb erst bei der Totalrevision von 1920/21, und auch damals nicht einmal vollständig, erfaßt wurde. Der gleiche Grundsatz mußte aber auch in Zeiten sinkenden Ertrages zur Anwendung kommen, wo er sich dann zu Ungunsten der Steuerpflichtigen auswirkte. Es wird von den Pflichtigen natürlich nicht recht begriffen, daß sie in Zeiten der Krise trotz starkem Schwinden von Vermögen und Erwerb die Steuer noch auf Jahre hinaus gemäß einer Einschätzung entrichten sollen, die in guten Zeiten auf Grund der damaligen günstigeren Verhältnisse vorgenommen worden ist. Ist es in Zeiten steigender Konjunktur angenehm, die Steuer noch jahrelang auf Grund einer niedrigeren Einschätzung aus früheren Jahren zu entrichten, so wird es bei sinkender Wirtschaftskurve als unerträglich empfunden, trotz der Verschlechterung der Verhältnisse noch Steuern nach Maßgabe der alten, höheren Einschätzung bezahlen zu müssen. In normalen wirtschaftlichen Verhältnissen, beispielsweise in der Vorkriegszeit, als das Wirtschaftsbarometer noch nicht so rasch und heftig schwankte wie in den letzten Jahren, hat diese Frage zweifellos weder für die Steuerpflichtigen noch für den Fiskus eine so große Bedeutung gehabt wie heute. Es kann nicht bestritten werden, daß sie heute äußerst aktuell ist und einer baldigen Lösung bedarf“ [68]). Dabei wurde zwar nicht verschwiegen, daß die bisherige Regelung für den Fiskus den Vorteil größter Stabilität in den Steuereinzügen hatte [69]).

Die Feststellung, „die Regierung sei interessanterweise nicht im Aufschwung — wo sie mit höheren Steuererträgen hätte rechnen können —, sondern erst

[67]) In diesem Zusammenhange sind die Ausführungen des RB vom Jahre 1932 interessant: «Trotzdem im Zwischenrevisionsjahr keine allgemeine Neueinschätzung vorgenommen wurde, gingen an die Bezirkssteuerkommissionen doch 750 Beschwerden ein (1400 im Totalrevisionsjahr 1930). Die große Zahl von Beschwerden ist zweifellos auf die eingetretene Wirtschaftskrise zurückzuführen, die vielerorts ein Zurückgehen der Arbeitseinkommen bewirkte. Wenn der Steuerertrag gleichwohl nicht stark abnahm, so ist das auf die Tatsache zurückzuführen, daß nach Gesetz als Bemessungsgrundlage für den Erwerb das Vorjahr (Fixbesoldete bis 1935), bzw. die sechs Vorjahre zu dienen hatten. In vielen Gemeinden wurden allerdings viele Ansätze, ohne vom Steuerpflichtigen einen Ausweis zu verlangen, reduziert. Die Bezirkssteuerkommissionen mußten in allen Fällen die Reduktionen wieder aufheben. Ohne eine genaue Kontrolle der Steuerbücher durch die betreffenden Organe wäre zweifellos ein größerer Steuerrückgang eingetreten.»

[68]) B des RR vom 10. August 1928, S. 16.

[69]) B des RR vom 22. September 1933, Nr. 1681, S. 3.

mitten in der Depression an die Reduktion der Periode herangetreten und sei damit den Steuerzahlern auf Kosten des Fiskus entgegengekommen", ist richtig [70]). Ebenso richtig ist aber, daß sich die Verkürzung der Steuerperiode in der Folge zu Gunsten des Steuergläubigers auswirkte, so daß damit — wenigstens für die Dauer des gegenwärtigen Aufschwungs — im Endergebnis dennoch eher die Interessen des Staatshaushaltes gewahrt blieben. Die folgenden Durchschnittszahlen liefern dafür die Bestätigung:

Steuerbare Erwerbs-Durchschnitte je ha in Fr.:

	geltendes Gesetz		altes Gesetz
1935—37	519		
1938—40	694	1935—40	647
1941—43	799	1941—45	747

Die Reduktion der Veranlagungsperioden im Jahre 1935 wirkte sich somit nur für die Dauer der ersten Steuerperiode von 1935 bis 1937 zu Gunsten der Steuerpflichtigen aus. Der Zahlungsperiode von 1938—40 mit einem Durchschnitt von Fr. 694.— je ha steht nach der sechsjährigen Veranlagungsperiode bereits ein solcher von Fr. 647.— gegenüber.

Die Besteuerung der Unselbständigerwerbenden „nach der Gegenwart" bringt die Steueraufkommen in einen unmittelbaren Zusammenhang mit den wirtschaftlichen Wechsellagen, d. h. die Konjunkturempfindlichkeit des betreffenden Steuerertrages ist weitgehend identisch mit derjenigen des Erwerbseinkommens. Welche Bedeutung den Einkommen der sog. Fixbesoldeten im Jahre 1930 zukam, hat die folgende Tabelle zu veranschaulichen [71]):

Gesamterwerb in Millionen Fr.	Erwerb der Selbständigen in Millionen Fr.	%	Erwerb der Unselbständigen in Millionen Fr.	%
282,8	111,7	39,0	171,1	61,0

Es wurden somit seit 1935 zirka 61 % des gesamten Erwerbseinkommens auf Grund des mutmaßlichen Erwerbs im Steuerjahre selbst und 39 % nach einem dreijährigen Durchschnitt veranlagt. Dabei waren 1930 63 % aller Pflichtigen unselbständig und 37 % selbständig Erwerbende. Von Interesse ist, daß im Vergleichsjahr 1930 dem Erwerb der Selbständigen in der aargauischen Volkswirtschaft eine um 7 % größere Bedeutung zukam als in der gesamtschweizerischen. Im folgenden soll die verschiedene Abhängigkeit des unselbständigen und des selbständigen schweizerischen Volkseinkommens von den wirtschaftlichen Wechsellagen zur Darstellung gelangen, was im Hinblick auf die differenzierten Veranlagungsverfahren zu beachten ist.

Schweizerisches Volkseinkommen nach Einkommensarten [72])

Jahre	Erwerb der Unselbständigen			Erwerb der Selbständigen	
	Lohnarbeiter	Private Angestellte	Öffentliche Angestellte	Landwirtschaft	Industrie Handel Übrige
	in Millionen Franken				
1924	1820	1196	814	680	1264
1929	2165	1437	853	709	1481

[70]) Siegrist, a. a. O. S. 91.
[71]) Zusammengestellt und berechnet nach der Steuerstatistik von 1930.
[72]) Volkseinkommen, a.a. O. S. 65.

Jährliche Zu- oder Abnahme seit 1929 in %

Jahre	Erwerb der Unselbständigen			Erwerb der Selbständigen	
	Lohnarbeiter	Private Angestellte	Öffentliche Angestellte	Landwirtschaft	Industrie Handel Übrige
1930	— 1,4	2,1	1,8	— 13	— 0,7
1931	— 5,0	— 3,3	1,2	— 24,1	— 7,1
1932	— 10,1	— 4,2	0,2	— 40,8	— 13,9
1933	— 3,2	— 3,2	— 1,0	39,0	— 4,3
1934	— 0,4	— 3,1	— 2,4	— 0,8	0,4
1935	— 6,3	— 4,8	— 0,8	23,0	— 2,9
1936	— 4,0	— 2,2	— 3,3	14,5	— 2,8
1937	10,5	5,9	—	17,7	10,3
1938	1,5	4,2	1,7	— 5,4	3,7

Aus dieser Tabelle resultiert, daß der Erwerb der Selbständigen den zyklischen Schwankungen besonders stark ausgesetzt ist. Bei den unselbständig Erwerbenden weisen die Lohnarbeiter sowohl bezüglich der Lohnhöhe als auch des Beschäftigungsgrades eine enge Verbindung mit den konjunkturellen Veränderungen auf, während besonders die Gehälter der öffentlichen Funktionäre relativ stabil sind.

Die Bedeutung der Veranlagungsperiode als Stabilisierungsfaktor wird bei der Beleuchtung der Zusammenhänge zwischen Konjunkturverlauf und Steuerertrag zu würdigen sein. An dieser Stelle hat folgendes Ergebnis festgehalten zu werden: Der eingangs erwähnte mögliche Grenzfall, bei welchem die konjunkturellen Phasen der Länge der Durchschnittsperioden entsprechen, war zur Zeit der Weltwirtschaftskrise tatsächlich verwirklicht. Das Totalrevisionsjahr 1930 bedingte eine Projektion ausschließlicher Aufschwungsjahre als Berechnungsperiode (1924/29) in ausnahmslose Jahre der Stockung als Zahlungsperiode (1930/34). Das Maß dieser Steigerung des Steuerdruckes infolge Zugehörigkeit von Durchschnitts- und Steuerperiode zu verschiedenen Wechsellagen hängt entscheidend von der Intensität der zyklischen Ausschläge ab. Diese, in der Krise der 1930er-Jahre im ungünstigsten Sinne gegebenen Voraussetzungen wirkten kumulativ auf den Steuerdruck und zwangen im Jahre 1935 den Gesetzgeber zur Verkürzung der Veranlagungsperiode von 6 auf 3 Jahre.

Die Auswirkungen der Veranlagung in der Konjunkturphase 1924/36 stellen ein klassisches Beispiel eines der Dynamik der Marktwirtschaft entgegengesetzten Rhythmus' des Steuerdruckes dar. Aber auch in der Konjunktur des ersten Weltkrieges war die Zugehörigkeit der Berechnungs- und Zahlungsperiode zu verschiedenen Wechsellagen ebenfalls ausgeprägt. Diese Zusammenhänge veranschaulicht die folgende Tabelle.

Die Zusammenhänge zwischen Konjunktur-, Berechnungs- und Zahlungsperioden

Konjunkturperioden		Berechnungsperioden	Zahlungsperioden
1916/20	Aufschwung	1904/09 [73])	1910/19
1921/24	Depression	1914/19	1920/23
1924/30	Aufschwung	1920/23	1924/29
1931/36	Depression	1924/29	1930/34
1937—	Aufschwung	1932/34	1935/37
		1935/37	1938/40

[73]) Siehe nächste Seite.

Aus dieser Zusammenstellung ergibt sich, daß die Nachkriegsdepression 1921/24 mit dem steuerlichen Erbe der vorangegangenen Kriegskonjunktur belastet war, während sich in dieser Aufschwungsperiode die Besteuerung im wesentlichen an die wirtschaftliche Lage der Vorkriegszeit anlehnte. Wir kommen somit zum Schluß, daß sich der Steuerdruck, im ganzen gesehen, in einem dem Rhythmus der Marktwirtschaft entgegengesetzten Sinne äußerte. Die Steuerlast verkleinerte sich im Aufschwung nicht nur relativ, sondern absolut und umgekehrt in der Depression [74]).

C. Progression

a) Die wirtschaftlichen Unterlagen

Maßgebend für die Ausgestaltung der Progressionsskala ist die vertikale Struktur des Vermögens und des Erwerbs, d. h. die Schichtung der Bemessungsgrundlage nach Stufen.

Struktureller Wandel der Schichtung des Vermögenssteuerkapitals von 1892—1930 [75])

Vermögensstufen in 1000 Fr.	1892			1930		
	% der Pflichtigen	Vermögen in Millionen Fr.	%	% der Pflichtigen	Vermögen in Millionen Fr.	%
0— 10	75,0	114,9	17,6	66,5	167,1	7,6
10—100	23,7	339,9	52,1	30,8	891,5	40,8
100—500	1,2	133,2	20,4	2,2	414,1	19,0
über 500	0,1	64,5	9,9	0,5	708,8	32,6
	100,0	652,5	100,0	100,0	2 181,5	100,0

Die Strukturwandlung des Vermögenssteuerkapitals in vertikaler Richtung ist gekennzeichnet durch eine Verschiebung des Schwergewichtes nach den oberen Vermögensklassen. Parallel mit dieser Entwicklung hat sich eine Konzentration des Vermögens vollzogen, die dadurch zum Ausdruck kommt, daß sich die Zahl der Steuerpflichtigen insbesondere der höheren Steuerklassen nicht prozentual dem betreffenden Vermögen vermehrt hat. Zweckmäßigerweise wird die Konzentration gemessen, indem ein bestimmter prozentualer Anteil des Gesamtvermögens mit dem entsprechenden Prozentsatz der Steuerpflichtigen in Beziehung gebracht wird.

[73]) Zu berücksichtigen sind die in den Jahren 1917/18 in den einzelnen Bezirken durchgeführten Totalrevisionen sowie die Zwischenrevision des Jahres 1919. Die gesetzlich auf das Jahr 1916 fallende totale Revision wurde hingegen nicht durchgeführt.

[74]) Wir nennen dies eine relativ, resp. absolut «unkonjunkturelle» Auswirkung der Besteuerung und stellen sie in Gegensatz zur konjunkturgebundenen, bei welcher der Steuerdruck im Sinne der Marktdynamik absolut zu- oder abnimmt (absolute Steigerung der Steuerlast im Aufschwung und umgekehrt in der Depression).

[75]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik für das Jahr 1930 und Kistler J., Erhebungen über Vermögen, Schulden und Erwerb im Kanton Aargau, Bern 1895.

Strukturwandlung der Vermögenskonzentration von 1873—1930 [76])

% des Gesamtvermögens		% der Pflichtigen 1873	1930
25	entfielen auf	0,8	0,2
50	„ „	4,6	2,6
75	„ „	16,1	12,9

Die Tabelle zeigt, daß das Maß der erfolgten Vermögenskonzentration auf die Vierteile des Gesamtvermögens bezogen eine verschiedene ist, d. h. es hat dieselbe nach oben in progressiver Form zugenommen. Bemerkenswert ist, daß im Aargau der Anteil der kleinen Vermögen im Verhältnis zum Gesamtvermögen bedeutend größer ist als in der Schweiz. So partizipierte die Vermögensstufe von Fr. 50 000 bis Fr. 75 000 im Kanton Aargau im Jahre 1930 mit 20,1 und in der Schweiz mit 14,8 % am betreffenden Gesamtvermögen [77]). Ob diese Unterschiede in der Konzentration des Vermögenssteuerkapitals in den realen wirtschaftlichen Verhältnissen begründet liegen, muß in Kenntnis der Mängel der Vollzugsorganisation verneint werden. Dabei ist „unzweifelhaft, daß bei keinem Vermögensteil so viel verheimlicht wird, wie beim Kapital“ [78]).

Struktureller Wandel der Schichtung des Erwerbseinkommens von 1892—1930 [79])

Erwerbstufen in 1000 Fr.	1892 % der Pflichtigen	Erwerb in Millionen Fr.	%	1930 % der Pflichtigen	Erwerb in Millionen Fr.	%
0— 4	99,1	34,4	91,1	83,3	152,5	53,9
4—12	0,9	2,3	6,0	15,6	97,0	34,4
über 12	—	1,1	2,9	1,1	33,3	11,7
	100,0	37,8	100,0	100,0	282,8	100,0

Mit dem strukturellen Zuwachs des Erwerbseinkommens hat sich eine Verschiebung zu Gunsten der mittleren und höheren Einkommen vollzogen. Dennoch konzentriert sich das Schwergewicht immer noch auf die unterste Erwerbsstufe. Der folgende Vergleich der Einkommenskonzentration in den Kantonen Aargau und Baselstadt führt zum Resultat, daß dieselbe insbesondere in den höheren Klassen im Kanton Aargau weit geringer ist, was seine Begründung im wesentlichen in den verschiedenen Wirtschaftsstrukturen der beiden Staatswesen findet.

Konzentration des Einkommens im Jahre 1930 [80])

% des Gesamteinkommens		% der Pflichtigen Kanton Baselstadt*	Kanton Aargau
25	entfielen auf	2,3	5,6
50	„ „	18,0	21,0
75	„ „	40,0	45,5

* Vermögenseinkommen inbegriffen

[76]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik und RB 1873.
[77]) Vgl. Siegrist, a.a.O. S. 96.
[78]) RB 1921, S. 70.
[79]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik 1930, und Kistler J., Erhebungen . . ., Bern 1895.
[80]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik von 1930 und dem Statistischen Jahrbuch des Kts. Basel-Stadt vom Jahre 1931.

Während somit im Jahre 1930 die obersten 25 % des Gesamteinkommens im Kanton Baselstadt auf 2,3 % der Steuerpflichtigen entfielen, partizipierten im Kanton Aargau mehr als das Doppelte dieses Prozentsatzes am betreffenden Teil des Gesamterwerbes.

b) Die Gesetze und ihre Auswirkungen

Das Scheitern des Totalrevisionsversuches von 1922 in der Volksabstimmung veranlaßte die Behörde, wenigstens die dringlichsten Postulate mittels einer Partialrevision zu verwirklichen. Aber auch abgesehen davon bedurfte das Existenzminimum insofern einer neuen gesetzlichen Regelung, als die Finanzdirektion während des Krieges die Verfügung traf, daß bei vollausgewiesenem Erwerb ein Existenzminimum von Fr. 1100 anzuwenden sei, welches jedoch bald zur allgemeinen Regel wurde [81]). In den Depressionsjahren der Nachkriegszeit wurde versucht, den „gesetzlichen" steuerfreien Abzug von Fr. 300 wieder in Kraft zu setzen, eine Aufforderung, welcher von der größten Zahl der Gemeinden keine Folge geleistet wurde. Es mußte deshalb zu einem wirksameren Mittel als der Verfügung gegriffen werden, und als solches kam nur eine neue gesetzliche Ordnung des steuerfreien Abzuges in Betracht [82]).

Kennzeichnend für die aargauische Steuertradition ist nicht nur das Festhalten am System der Vermögens- und Erwerbssteuer, sondern ebenso die Übernahme der Grundsätze von Progressionssystem und -gestaltung aus der Verfassung von 1885 ins Gesetz von 1925 [83]). Die Merkmale sind das Zuschlagsystem und die Berechnung der Steuerzuschläge auf Grund des Gesamtbetrages der einfachen Steuer vom Vermögen und Erwerb. Betragen die Vermögens- und Erwerbssteuern zusammen unter Berücksichtigung der Erleichterungen mit Ausnahme des Kinderabzuges mehr als Fr. 40, so wird dazu ein Steuerzuschlag erhoben, der je nach der Höhe des Steuerbetrages von 5—70 % abgestuft ist, wobei der maximale Zuschlag bei den einfachen Steuerbeträgen von über Fr. 1500 Platz greift [84]).

Die Steuergesetzesnovelle vom Jahre 1925 bezweckte keine Steigerung des Steuerertrages, sondern es wurde ganz im Gegenteil eine Verminderung des Aufkommens auf Grund der Erhöhung des Existenzminimums von Fr. 300 auf

---

[81]) B der FD vom 30. Januar 1923, Nr. 256.

[82]) B des RR vom 15. Juni 1923 Nr. 1189, S. 3.

[83]) G betreffend Steuererleichterungen und Steuerzuschläge vom 18. Februar 1925. Ges. Slg. N.F., 12 Bd., S. 305 ff.

[84]) Die Progressionszuschläge gestalten sich auf Grund der Staatsverfassung von 1885 und dem Gesetz von 1925 folgendermaßen: Übersteigt der Betrag der einfachen Steuer Fr. 40.—, so wird darauf ein Zuschlag berechnet, welcher betrug, resp. beträgt:

1885		1925		1925		1925	
Einfache Steuer in Franken	Zuschlag in %	Einfache Steuer in Franken	Zuschlag in %	Einfache Steuer in Franken	Zuschlag in %	Einfache Steuer in Franken	Zuschlag in %
40— 70	5	40—50	5	150—200	21	500—600	44
70—100	10	50—60	6	200—250	24	600—700	48
100—200	15	60—70	8	250—300	27	700—800	52
200—300	20	70—80	10	300—350	30	800—900	56
300—400	25	80—90	12	350—400	33	900—1000	60
400—500	30	90—110	15	400—450	37	1000—1300	64
500 u. m.	33	110—150	18	450—500	40	1300—1500	68
						1500 u. m.	70

Fr. 900 erwartet. Tatsächlich ergab sich pro 1927 eine Vermehrung des totalen Steuerbetrages von Fr. 195 872, woran die natürlichen Personen mit Fr. 90 521 und die juristischen mit Fr. 114 902 Anteil hatten. Dabei verteilte sich diese Steuerertragssteigerung nicht gleichmäßig auf den Kanton, sondern es wiesen 147 Gemeinden einen Minderertrag pro einfache Steuer von Fr. 53 085 und 78 Gemeinden einen Mehrertrag von Fr. 143 660 auf [85]). Diese verschiedenartigen Auswirkungen des Gesetzes auf die Gemeinden sind bedingt durch die differenzierten Einkommensstrukturen der landwirtschaftlichen und industrialisierten Gemeinden.

„Sowohl bei den natürlichen als auch bei den juristischen Personen waren diese Verbesserungen nur zum Teil auf das Inkrafttreten der Steuergesetzesnovelle zurückzuführen. Ein zahlenmäßig allerdings nicht feststellbarer Anteil war durch die eingetretene Besserung in den wirtschaftlichen Verhältnissen bedingt" [86]). Fest steht jedoch, daß die Entlastung, die dieses Gesetz weiten Kreisen brachte, durch eine stärkere Belastung von ungefähr einem Dutzend der höchsten Steuerzahler mehr als ausgeglichen wurde.

Es bedarf keiner besonderen Begründung, daß die erwähnte wirtschaftliche Gesundung auf Grund des verschärften Progressionstarifes in einer überbetonten Steigerung des Steueraufkommens zum Ausdruck kam. Dabei hängt das Maß dieser konjunkturellen Beeinflussung des Steuerertrages durch die Progression wesentlich von deren Ausgestaltung ab, d. h. sie ist um so größer, je eher und schärfer die Progressionsskala auf die Bewegungen der Grundlage reagiert. Beim Zuschlagssystem ist der vertikale Abstand der einzelnen Progressionsstufen von entscheidender Bedeutung, indem sich mit der Vergrößerung desselben die Zahl der sogenannten „Randeinkommen" verkleinert und sich die Bewegungsfreiheit innerhalb der gleichen Stufe für alle andern Einkommen vermehrt.

Für das aargauische Staatssteueraufkommen ist der konjunkturelle Einfluß der Progression in erster Linie im Hinblick auf deren Ausmaß von untergeordneter Bedeutung. Der folgende Vergleich der Steuerbelastung nach Stufen in einigen Kantonshauptorten im Jahr 1943 führt zum Resultat, daß sich die aargauischen Steuerzuschläge in einem „bescheidenen" Rahmen bewegen:

Steuerbelastung in % für Arbeitseinkommen von Fr.:
(Staats- und Gemeindesteuern pro 1943) [87])

	3000	6000	15000	25000	50000
Aarau	4,1	5,4	6,9	7,7	9,2
Luzern	2,8	6,6	10,9	15,2	17,4
Freiburg	2,7	5,8	13,2	14,1	14,2
Solothurn	2,8	5,4	9,4	12,5	15,7
St. Gallen	2,9	7,0	15,0	16,2	17,2
Neuenburg	3,1	4,9	9,2	12,0	14,9
Genf	1,3	3,1	10,2	14,6	15,9

Bei der getroffenen Auswahl an Städten handelt es sich nicht um Ausnahmen vom Üblichen. Vielmehr belasten sämtliche Kantonshauptorte — abgesehen von

[85]) RB 1927 s. 181 und 182.
[86]) RB 1927, S. 182.
[87]) Zusammengestellt aus «Steuergestaltung der Schweiz», 1943. Statistische Quellenwerke der Schweiz, Heft 136. Steuersubjekt sind Verheiratete, selbständig Erwerbende ohne Kinder.

den besonderen Verhältnissen der Urkantone — die Erwerbseinkommen von Fr. 25 000.— und Fr. 50 000.— stärker als der Kanton Aargau. Für Einkommen von Fr. 15 000.— weisen einzig Glarus und Liestal tiefere Sätze auf. Hält sich die Besteuerung des Erwerbs von Fr. 6000.— im Rahmen der gesamtschweizerischen Verhältnisse, so belangen auf der andern Seite einzig Chur und Bellinzona die Einkommen von Fr. 3000.— mit höheren Prozentsätzen. Diese Grundlagen genügen zur Feststellung, daß die aargauische Steuerpolitik mit den andern Kantonen nicht Schritt hält. Eine Revision des traditionalen Grundsatzes, wonach bei der Festsetzung der Steuererleichterungen und -zuschläge die Einkommensstrukturen der vielen kleinen ländlichen Gemeinden ausschlaggebend seien, scheint angezeigt zu sein [88]). Eine Lösung läßt sich am ehesten auf Grund einer Differenzierung der Skala nach Staats- und Gemeindesteuern finden.

Die Auswirkung der Progression auf den Steuerertrag je nach konjunktureller Lage, sowie die Konjunkturempfindlichkeit der Steuer überhaupt, hängt im weiteren offenbar wesentlich von der vertikalen Zusammensetzung der betreffenden Bemessungsgrundlage ab. So reagieren insbesondere die mittleren Einkommen nur in beschränktem Maße auf die wirtschaftlichen Wechsellagen, indem das Einkommen der betreffenden Pflichtigen, wie dasjenige der öffentlichen Funktionäre, der Rentner, der Pensionierten, der liberalen Berufe, sowie ein wesentlicher Teil der Löhne in keinem unmittelbaren Zusammenhange mit den ökonomischen Veränderungen steht.

Der nachstehenden Tabelle ist die Aufgabe gestellt, die Verschiebungen innerhalb der Steuerklassen im Aufschwung vor der Krise der 30er-Jahre zu illustrieren [89]):

Klasse	Einfache Steuer in Franken	Pflichtige 1927	Pflichtige 1930 Zuwachs	Zuwachs in %
1	0— 40	68 411	7 998	10,5
2	40— 100	14 516	134	0,9
3	100—1000	4 365	303	6,9
4	über 1000	161	36	22,5
		87 453	8 471	

Dieser induktive Beweis der relativen Stabilität der mittleren Einkommen ist insofern unbefriedigend, als die Unabhängigkeit der betreffenden Einkommensbezüger von den wirtschaftlichen Veränderungen in obiger Darstellung dadurch verstärkt wird, daß aus den unteren Erwerbsstufen Ersatz für diejenigen Pflichtigen geleistet wurde, welche in die höheren Klassen aufgerückt sind.

In Kenntnis der verschiedenen Konjunkturempfindlichkeit der Steuerstufen gewinnt in diesem Zusammenhang die auf Seite 40 hievon dargestellte größere Konzentration des Vermögens und damit auch des Vermögenseinkommens an Bedeutung. Die Auswirkungen der besonderen Konjunkturempfindlichkeit der höheren Einkommen, die in erster Linie aus dem Vermögen resultierten, werden durch das Steuersystem selbst beeinträchtigt. Bei der Erwerbssteuer hat nach selbständig und unselbständig Erwerbenden im Hinblick auf das differenzierte Veranlagungsverfahren für diese beiden Kategorien unterschieden zu werden. Ob sich z. B. die höheren Einkommen entsprechend den Schwankungen

[88]) B des RB vom 15. Juni 1923, Nr. 1189, S. 7.
[89]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik 1930 und RB 1927.

der Bemessungsgrundlage im Steueraufkommen auswirken, hängt offenbar davon ab, wie sich die betreffenden Bezüge auf die beiden Erwerbskategorien verteilen. Die folgenden Zahlen haben über diese Zusammenhänge Aufschluß zu geben [90]):

Brutto-Erwerbsstufen in 1000 Franken	% aller Pflichtigen*	Selbständig Erwerbende Erwerb in Mill. Fr.	% des Gesamterwerbs
0 — 4	29,9	44,2	15,5
4 — 12	6,2	37,1	13,0
über 12	0,9	30,4	10,6
*100 % = 98 665 Pflichtige	37,0	111,7	39,1

Brutto-Erwerbsstufen in 1000 Franken	% aller Pflichtigen	Unselbständig Erwerbende Erwerb in Mill. Fr.	% des Gesamterwerbs
0 — 4	53,4	108,3	38,5
4 — 12	9,4	59,8	21,4
über 12	1,2	3,0	1,1
	63,0	171,1	61,9

Aus dieser Tabelle erhellt, daß sich das höhere Erwerbseinkommen auf die selbständig Erwerbenden konzentriert und deshalb auf Grund des Veranlagungsverfahrens nach dem dreijährigen Durchschnitt eine Stabilisierung der konjunkturempfindlichen Einkommensklasse im Steueraufkommen eintritt. Bemerkenswert ist die Lage des Schwergewichts der Steuerkraft bei den unteren und mittleren Erwerbsstufen, insbesondere der unselbständig Erwerbenden. Die Abhängigkeit der Erwerbssteuer von den wirtschaftlichen Wechsellagen ist somit in hohem Maße von der unteren Erwerbsstufe der unselbständig Erwerbenden beeinflußt, da hier ein Ausgleich in der Veranlagung nicht eintritt und auf Grund des Existenzminimums von Fr. 900 auch die untersten Einkommen am Gesamtsteuerertrag Gewicht haben.

Zusammenfassend ist zu sagen, daß die Überbetonung der Konjunkturschwankungen im Steueraufkommen in Folge progressiver Erfassung der Steuerwerte auf Grund der schwachen Progressionsskala, wie aber auch des Steuer- und Progressionssystems, von untergeordneter Bedeutung ist. Der stabilen Vermögenssteuer ist ein wichtiger Einfluß auf die Zuschläge gewahrt, indem erst die Summe der einfachen Vermögens- und Erwerbssteuer über die Einordnung in eine Progressionsklasse entscheidet. Wichtig in diesem Zusammenhange ist die Konzentration der Steuerkraft auf die unteren und mittleren Einkommen. Indem besonders die hohen Einkommen den konjunkturellen Schwankungen ausgesetzt sind und hier die höchsten Zuschläge Platz greifen, sind die Auswirkungen der Progression je nach konjunktureller Lage besonders in den oberen Klassen betont. Im Kanton Aargau sind diese Einkommen nicht nur schwach vertreten, sondern sie werden in erster Linie bei der Vermögenssteuer und bei der Erwerbssteuer auf Grund eines dreijährigen Durchschnittes erfaßt.

[90]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik 1930.

III. KAPITEL

Der Steuerertrag und die Elastizität des Steuersystems

A. Steuerertrag und Konjunktur

Nach dieser Analyse der ökonomischen Kategorien des Staatssteuergesetzes und deren Auswirkungen auf die Besteuerungsverhältnisse hat im folgenden Kapitel die Gestaltung des Steuerertrages, insbesondere im Konjunkturverlauf, zur Darstellung zu gelangen. Diese Reagibilität des Aufkommens ist in hohem Maße von der quellenmäßigen Zusammensetzung des Volkseinkommens und damit von der Struktur der Volkswirtschaft überhaupt, sowie den aufgezeigten ökonomischen Gesetzeskategorien abhängig. Die Zerlegung des aargauischen Steueraufkommens nach Erwerbsquellen zeigt folgendes Bild:

Zusammensetzung der Staatssteuereinheit von 1930 nach Erwerbsquellen [91])

Berufsgruppe	Steuerbetrag in 1000 Franken		% des Gesamtertrages	
A. Urproduktion	607,3		13,0	
B. Industrie, Handwerk	2 210,7		47,3	
Metall- u. Maschinenindustrie		610,3		13,1
Textilindustrie		347,6		7,6
Nahrungs- und Genußmittel		329,9		7,1
Baugewerbe		219,6		4,5
C. Handel, Bank, Versicherung	518,3		11,2	
Handel		249,9		5,4
Privatbanken und Börsen		255,3		5,5
D. Personen ohne Beruf	403,9		8,7	
Rentner, Privatiers, Pensionierte		397,1		8,5
E. Verkehr	148,8		3,2	
Öffentliche Verkehrsanstalten		134,0		2,9
F. Liberale Berufe	237,3		5,1	
G. Öffentliche Funktionäre	109,1		2,3	
H. Gastgewerbe	105,6		2,3	
I. Persönliche Dienste	30,3		0,7	
K. Unbekannte Erwerbsquellen	288,2		6,2	
	4 659,5		100,0	

[91]) Zusammengestellt aus der Steuerstatistik von 1930.

Diese Zahlen besagen, daß die aargauische Staatssteuer fast zur Hälfte von der Industrie aufgebracht wird. Demnach muß der Steuerertrag weitgehend den wirtschaftlichen Wechsellagen parallel verlaufen, da die aargauische Wirtschaft eine spezifisch industrielle ist. Der relativ geringe Anteil des landwirtschaftlichen Gewerbes von 13 % muß zur Folge haben, daß der Steuerertrag den besonderen Schwankungen des landwirtschaftlichen Einkommens nur unbedeutend ausgesetzt ist. Die folgende graphische Darstellung des Aufkommens der einfachen Steuer läßt denn auch eine Abhängigkeit vom speziellen Agrarzyklus, wie er auf Seite 35 hievon zur Aufzeichnung gelangte, nicht erkennen. Insbesondere der mit dem Jahre 1926 einsetzende Niedergang des landwirtschaftlichen Erwerbes, welchem erst 1929 eine Erholung folgte, war von keiner entsprechenden Reaktion des Gesamtsteuerertrages gefolgt. Dagegen traf die zweite empfindliche Verschlechterung der Wirtschaftslage von 1934 bis 1936 wohl die Steuerertragskurve, nicht aber das landwirtschaftliche Einkommen.

Der folgenden Darstellung des Lohneinkommens der schweizerischen Industriearbeiter ist die Aufgabe gestellt, die unterschiedliche Konjunkturgebundenheit der für den Kanton Aargau wichtigsten Erwerbszweige aufzuzeigen.

Lohneinkommen der schweizerischen Industriearbeiter nach Erwerbszweigen von 1929 bis 1938 [92])

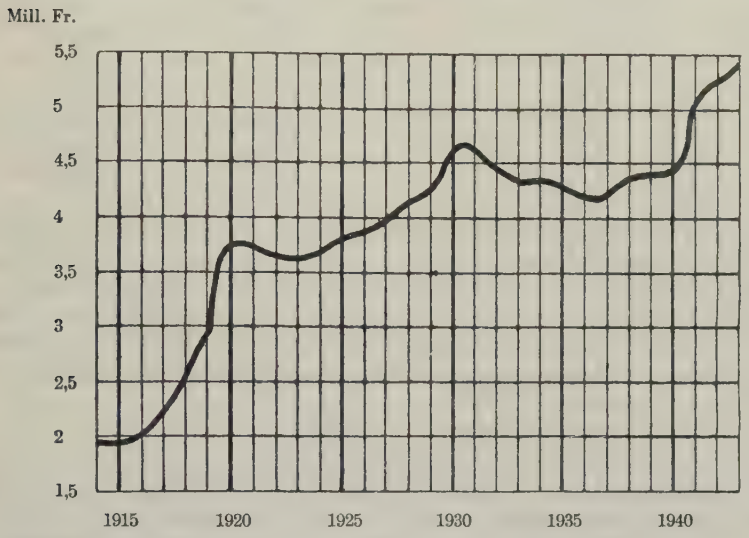
Jahre	Nahrungs- und Genußmittel	Bekleidung Textilien	Baugewerbe	Metalle Maschinen	Total inkl. übrige
	1929 in Millionen Franken				
	144	358	595	339	1821
	Indexziffer 1929 = 100				
1929	100	100	100	100	100
1930	99	95	106	101	99
1931	99	86	110	89	93
1932	94	73	101	75	83
1933	95	73	93	73	80
1934	97	73	90	74	80
1935	96	68	76	71	74
1936	96	68	64	72	71
1937	102	74	70	86	79
1938	104	69	73	90	80

Unerheblich war die Krisenwirkung in der Nahrungs- und Genußmittelindustrie, welche hauptsächlich den relativ festen Bedarf der letzten Konsumenten im Inland deckt. Die übrigen Wirtschaftszweige zeichneten sich wohl durch intensive Schwankungen ihres Arbeitseinkommens aus, welche aber durch die exportorientierte Uhrenindustrie weit übertroffen wurden. 1932 war das betreffende Lohneinkommen bereits um zwei Drittel kleiner als im Jahre 1929. Derartige rückläufige Bewegungen sind nur noch für die Selbständigen im Gastgewerbe und in der Landwirtschaft zu verzeichnen. Der bis in die Krisenjahre 1935/36 günstigen Gestaltung der Bautätigkeit sind wir bereits bei der Darstellung der Entwicklung des Gebäudekapitals begegnet, welche im Lohnein-

[92]) Volkseinkommen, a. a. O. S. 23 ff.

kommen der Bauarbeiter ihr Korrelat findet [93]). Beim gemischten Einkommen der Selbständigen sind im weitern die stärkeren Einkommensveränderungen im distributiven Sektor der Volkswirtschaft als in den Güter herstellenden Wirtschaftszweigen hervorzuheben. Die aargauische Volkswirtschaft entbehrt somit zusammenfassend in der Uhrenindustrie, dem Handel und dem Gastgewerbe ausgesprochen konjunkturgebundener Erwerbsquellen [94]).

Entwicklung des einfachen Staatssteuerertrages von 1914 bis 1943 [95])



Die Kurve des einfachen Staatssteuerertrages seit dem Jahre 1914 zeigt eine in Schwankungen verlaufende strukturelle Entwicklung desselben. Während sich die durchschnittliche Zunahme pro Jahr bis zum 1. Weltkrieg auf Fr. 27 700.— stellte, erhöhte sich die jährliche strukturelle Zuwachsquote in der dargestellten Zeitspanne auf Fr. 118 200.—, was einem trendmäßigen Anstieg von 6 % entspricht. Konjunkturell gesehen sind überbetonte Zunahmen von rückläufigen Bewegungen gefolgt. Bei einer näheren Betrachtung erweist sich der Kurvenverlauf als Spiegelbild der wirtschaftlichen Wechsellagen. Darauf beruht die im weiteren nach 3 Konjunkturperioden erfolgende Diskussion dieser Kurve des einfachen Staatssteueraufkommens, wobei eine kurze Kennzeichnung der Entwicklung vor dem ersten Weltkrieg vorangehen soll.

a) Die Zeit von 1871 bis zum 1. Weltkrieg

Die Aufzeichnung der Steuererträge pro Einheit bis zum 1. Weltkrieg würde eine deutliche Unterscheidung der Total- und Zwischenrevisionsjahre ergeben, d. h. es ist die in den Zwischenrevisionsjahren gleichmäßig ansteigende

[92]) Vgl. S. 29 hievon. Über die relativ günstigen Verhältnisse der aargauischen Volkswirtschaft in der großen Krise der 30er Jahre vgl. Siegrist, a. a. O. S. 24. ff.
[94]) Vgl. Volkseinkommen, a. a. O. S. 43 und Tabelle S. 10 hievon.
[95]) Zusammengestellt aus RB 1914/43.

Linie jeweils durch einen sprunghaften Anstieg im Totalrevisionsjahr gekennzeichnet. Das gleichmäßige Wachstum der wirtschaftlichen Basis hat somit auf Grund der Veranlagung keinen entsprechenden Niederschlag im Steuerertrag gefunden. Die folgenden Zahlen sollen diesen Sachverhalt darlegen, wobei das Totalrevisionsjahr (Kursivschrift) dem vorangegangenen Zwischenrevisionsjahr gegenübergestellt wird [96]):

Jahr	Steuerertrag pro Einheit in 1000 Franken	Jahr	Steuerertrag pro Einheit in 1000 Franken
1871	611	1897	945
1872	*679*	1898	*1035*
1876	727*	1903	1150
1886	*811*	1904	*1259*
1891	838	1909	1487
1892	*862*	1910	*1621*
		1911	1807

*Letztes Jahr vor der „steuerlosen Zeit"

Durchschnittlich entspricht der Anstieg des Steuerertrages pro Totalrevisionsjahr der gesamten Zunahme desselben in den 5 vorangegangenen Zwischenrevisionsjahren. Der Rhythmus des Ertragszuwachses nach Zwischen- und Totalrevisionsjahren ist somit im ganzen gesehen ungefähr gleich geblieben. Neben den Totalrevisionsjahren verzeichnete auch das Jahr 1911 infolge des Inkrafttretens des neuen Aktiensteuergesetzes einen sprunghaften Anstieg des Steueraufkommens.

b) Die Periode des 1. Weltkrieges

Bei Kriegsbeginn im Jahre 1914 trat in beinahe allen Fabrikationszweigen eine Stockung ein, hervorgerufen durch die plötzlich veränderten Verhältnisse auf den Rohstoff- und Absatzmärkten. Dann wurden durch die Mobilisation der Schweizerischen Armee der Industrie viele nötige Arbeitskräfte entzogen. Dies alles bedingte, daß bei Kriegsanfang eine gewisse Unordnung Platz griff. Jedoch änderten sich die Verhältnisse bald wieder, und im großen und ganzen hatte der Weltkrieg für die aargauische Industrie mehr positive als negative Auswirkungen. Auf das ganze Volk verteilte sich jedoch der Geldstrom aus der Kriegskonjunktur nur in gedämpfter und verdünnter Form; am Ende standen Teuerung und Mangel, Einschränkung und Zurückhaltung in irgendwie verschiebbaren Aufwendungen, wodurch viele Erwerbszweige empfindlich getroffen wurden. In den Nachkriegsjahren kam es zu zwei genau voneinander abgegrenzten Stockungsperioden. Eine verhältnismäßig kurze, unmittelbar nach Kriegsende, beginnend mit dem September 1918 und endigend mit dem Oktober 1919, und die Depressionsperiode vom November 1920 bis zum Frühjahr 1924 [97]).

Entsprechend der Gestaltung der wirtschaftlichen Wechsellagen hat eine Entwicklung des Steueraufkommens nach der Kriegs- und Nachkriegsperiode unter-

[96]) Zusammengestellt aus den RB 1871/1911. Es ist zu beachten, daß es sich bei diesen Zahlen nicht um die in der Staatsrechnung aufgeführten Steuerbeträge handelt, welche nicht geeignet wären, ein richtiges Bild von der Entwicklung der Steuerverhältnisse zu verschaffen. Sie variieren je nach Größe der Rückstände, Verluste etc. Die Entwicklung kommt deutlicher in den Steuererträgen zum Ausdruck, die das Resultat der Einschätzung durch die Steuerbehörden darstellen.

[97]) Die betreffenden Ausführungen sind den umfassenden Darstellungen von Siegrist, a. a. O. S. 19 ff. und Rey, a. a. O. S. 23 ff. entnommen.

schieden zu werden. Entgegen der bereits mit dem Jahre 1914 einsetzenden Geltentwertung ist das Steueraufkommen im Jahre 1915 infolge der Stockung bei Kriegsbeginn um Fr. 28 000.— zurückgegangen. Mit der hierauf einsetzenden Kriegskonjunktur stieg auch der Steuerertrag, wobei infolge der Verschiebung der auf das Jahr 1916 fallenden Totalrevision die Steuerwerte des betreffenden Jahres nicht voll erfaßt wurden. Auch in den Jahren 1917 und 1918 wurden nur in einzelnen Bezirken Totalrevisionen durchgeführt, deren Ergebnis im Zusammenhang mit dem Resultat des Zwischenrevisionsjahres 1919 „in keinem Verhältnis zu der infolge des Krieges eingetretenen Geldentwertung standen. Der Hauptfehler, daß die Steuererträge sich nicht entsprechend erhöhten, war in den ungenügenden Einschätzungen zu suchen“ [98]). Im Jahre 1920 wurde eine totale Revision der Steuerbücher vorgenommen, welche eine Erhöhung des Steueraufkommens pro Einheit gegenüber 1918 von 65 % brachte. Dabei stieg der Betrag der Erwerbssteuer von 1,136 Mill. Franken im Jahre 1918 auf 2,2 Mill. Franken, also um 95 %, und der Vermögenssteuer von 1,487 Mill. Franken auf 2,121 Mill. Franken, oder um 43 %. Davon wurden allerdings 60 Mill. Franken unbesteuert belassen, welche hier eingerechnet wurden, da in der Praxis jedem Steuerpflichtigen ein außerordentlicher Steuerabzug von Fr. 800.— gewährt wurde. Tatsächlich stieg somit das einfache Steuererträgnis auf die beiden Jahre bezogen nur um 42 %. Die unmittelbar nach Kriegsabbruch eingetretene Krise wirkte sich infolge der besseren Erfassung der Steuerwerte im Aufkommen nicht aus.

Trotz des mit dem Ende des Jahres 1920 einsetzenden Zusammenbruchs konnte der Steuerertrag pro 1921 auf gleicher Höhe wie pro 1920 gehalten werden. „Es war dies nur möglich durch eine weitere Revision der Steuerveranlagung und infolge der im Gesetz normierten sechsjährigen Durchschnittsbesteuerung des Erwerbs“ [99]). Überhaupt wirkte sich die gesamte Nachkriegsdepression „nur dank der sechsjährigen Veranlagungsperiode im Steuerertrag nicht katastrophal aus“. Die Landwirtschaft rechnete jedoch vor, „daß sie keinen Erwerb habe und die Steuer aus dem Vermögen bezahlen müsse. Tatsache war jedenfalls, daß die industriellen Gesellschaften die Steuer nicht mehr aus dem Geschäftsertrag bestreiten konnten“ [100]). Angesichts des Rückgangs der Steuerfaktoren ging die Steuerbehörde zur Aufhebung des außerordentlichen steuerfreien Abzuges über, vermochte jedoch damit nicht vollkommen durchzudringen [101]).

c) Die Periode von 1924 bis 1936

Die zu behandelnde Periode ist gekennzeichnet durch die mit dem Jahre 1924 eingetretene Besserung, „die jedoch nicht von langer Dauer sein sollte, denn um 1930 brach eine Wirtschaftskrise aus, die alle früheren an Intensität weit überholte“ [102]). In den Jahren 1925 bis 1929 stieg der Beschäftigungsindex um etwa 15 %. In der Depression der 30er Jahre zeigte die aargauische Volkswirtschaft ein weit günstigeres Bild als die gesamtschweizerische. Auf

[98]) RB 1919, S. 256 und 1920, S. 22.
[99]) RB 1921, S. 70.
[100]) B der FD vom 30. Januar 1923, Nr. 256.
[101]) B des RR vom 15. Juni 1923, Nr. 1189.
[102]) Rey, a. a. O. S. 24.

1000 Unselbständigerwerbende fielen im Jahre 1937 im Kanton Aargau 56 und im schweizerischen Durchschnitt 77 Stellensuchende [103]).

Die Gestaltung des Konjunkturzyklus in Verbindung mit der sechsjährigen Veranlagungsperiode wirkte sich im Aufschwung von 1924 bis 1930, welcher mit der Steuerperiode zusammenfiel, im großen und ganzen gesehen so aus, daß sich Diskrepanzen zwischen wirtschaftlichen Erfolgen und Steuerentrichtung zu Gunsten der Pflichtigen herausstellten. Die von 1924 bis 1929 unterschiedlichen Anstiege des schweizerischen Volkseinkommens von 18,3 % und des Staatssteuerertrages von 10,6 % dürften zweifellos zum größten Teil auf die Veranlagung zurückzuführen sein [104]). Anders lagen die Verhältnisse in der mit dem Jahre 1930 einsetzenden sogenannten Weltwirtschaftskrise, bei der wiederum Konjunktur- und Steuerperiode zusammenfielen und der zu leistende Durchschnitt (1924 bis 1929) sich ausschließlich auf Jahre der wirtschaftlichen Erholung stützte. Dieses Zusammentreffen von Aufschwungs- und Einschätzungsperiode in Verbindung mit der Intensität der Depression setzen das Steuersystem einer schweren Belastungsprobe aus und zwangen die Behörde zu Konzessionen an die Steuerschuldner.

Im Jahre 1931 verzeichnete das Steueraufkommen der natürlichen Personen bereits einen Rückgang von Fr. 30 000.—, während die gesamte einfache Steuer infolge besonderer Ausschüttungen einzelner Aktiengesellschaften dennoch einen Mehrertrag von Fr. 20 623.— lieferte [105]). Die Verkürzung der Veranlagungsperiode, die Ausdehnung des Zwischentaxationsverfahrens auf die Erwerbssteuer und der Übergang zur Erwerbsbesteuerung der Fixbesoldeten auf Grund des voraussichtlichen Erwerbs im Steuerjahre selbst hatten im Jahre 1935 eine wesentliche Reduktion in der bisherigen Zahl der Steuerbeschwerden und -nachlaßgesuche zur Folge, welche auf den durch die Wirtschaftskrise bedingten Rückgang des Arbeitseinkommens zurückzuführen waren" [106]). Bis zu diesem Jahr verzeichneten die natürlichen Personen einen weit stärkeren Steuerausfall als die juristischen, bei denen die zum Teil ebenfalls wesentlichen Ausfälle durch Neugründungen wieder aufgewogen wurden [107]).

Entsprechend den namentlich aus Kreisen der selbständig Erwerbenden gestellten Begehren wurde das Steuerjahr 1935 als Haupttaxationsjahr erklärt, während nach bisherigem Gesetz eine Totalrevision erst im Jahre 1936 hätte durchgeführt werden müssen [108]). Die gleichzeitig in Kraft tretende Gesetzesnovelle bewirkte entgegen den Erwartungen keine wesentliche Verstärkung im Rhythmus der Steuerrückgänge. Nur gering war die Einbuße im Ertrag der Steuern der natürlichen Personen (Fr. 950 pro einfache Steuer), bei denen der Minderertrag der Erwerbssteuer durch den Mehrertrag der Vermögenssteuer fast ganz ausgewogen wurde. Die Einführung des Schuldenausweises bei den letzteren Steuern, sowie die bessere Erfassung des beweglichen Vermögens überhaupt wirkte sich im Steueraufkommen in günstigem Sinne aus. Empfindlicher war der Verlust bei den Aktiengesellschaften und Erwerbsgenossenschaften, „bei denen viele infolge der Krise keine Dividende mehr ausrichten konn-

[103]) Siegrist, a. a. O. S. 24.
[104]) Volkseinkommen, a. a. O. S. 65.
[105]) RB 1931, S. 194.
[106]) RB 1933, S. 135 und 1935 S. 130.
[107]) RB 1934, S. 146.
[108]) RB 1935, S. 130.

ten“ [109]). Umgekehrt lagen die Verhältnisse im Jahre 1936, in welchem dem Ausfall der juristischen Personen von Fr. 15 379.— infolge weiterer Verminderung der Dividendenzahlungen der Aktiengesellschaften ein solcher von Fr. 85 110 pro einfache Steuer der natürlichen Personen gegenüberstand, welcher auf die Entwertung der Wertpapiere und die weiteren Erwerbsausfälle zurückzuführen war [110]).

Die relative Widerstandskraft des aargauischen Steueraufkommens in der Weltwirtschaftskrise erhellt besonders aus einem Vergleich der Steuererträgnisse mit dem schweizerischen Volkseinkommen, wie er im folgenden zur Darstellung gelangt:

Jährliche Zu- oder Abnahme des schweizerischen Volkseinkommens und des einfachen Staatssteuerertrages von 1929 bis 1936 in % [111])

	Volkseinkommen	Staatssteuereinheit
1924	= 7738 Mill. Fr.	1924 = 3,787 Mill. Fr.
1929	+ 22,2	+ 12,4
1930	— 1,3	+ 8,1
1931	— 7,9	+ 0,5
1932	— 10,7	— 3,2
1933	+ 0,2	— 3,8
1934	— 1,3	— 0,9
1935	— 2,2	— 0,2
1936	+ 0,4	— 2,4

Neben dieser besonderen Trägheit des aargauischen Staatssteueraufkommens ist der im Kanton Aargau später eingetretene wirtschaftliche Abschwung von Interesse. Die ausgeprägte Steigerung des Steuererträgnisses im Jahre 1930 ist wohl in erster Linie auf die durchgeführte Totalrevision zurückzuführen, welche sich auf den vorangegangenen konjunkturellen Anstieg stützte, während sich das Aufkommen im Jahre 1931 infolge besonderer Ausschüttungen der Aktiengesellschaften nochmals günstig gestaltete. Wenn aber im berühmten „Silberstreifen“, welcher das Jahr 1933 mit kaum verändertem Volkseinkommen kennzeichnet, die Staatssteuer den intensivsten Rückgang von 3,8 % aufwies, um in den beiden folgenden Jahren praktisch stabil zu bleiben, oder schließlich im Abwertungsjahr 1936 der Steuerertrag entgegen dem sich bereits erholenden Volkseinkommen einen Rückschlag um 2,4 % verzeichnete, so handelt es sich bei diesen Verschiebungen weniger um besondere Charakteristiken der aargauischen Wirtschaftskurve, als vielmehr um ausgeprägte steuerliche „lags“.

d) Die Periode der Abwertung von 1936 bis 1943

„Durch die auf Ende September 1936 vorgenommene Abwertung des Schweizerfrankens trat im allgemeinen eine Neubelebung der Wirtschaft ein“ [112]). Die Beschäftigung stieg von der Abwertung bis zum Jahre 1938 in der Metall- und Maschinenindustrie um 28 % und im Baugewerbe um 57 %.

[109]) Ebenda, S. 131.
[110]) RB 1936, S. 137.
[111]) Zusammengestellt aus Volkseinkommen, a. a. O. und RB 1924/36.
[112]) RB 1937, S. 383.

Die wirtschaftliche Erholung äußerte sich im Jahre 1937 durch einen Mehrertrag der Steuer der natürlichen Personen von Fr. 8000 pro Einheit, während sich der Aufschwung bei den anonymen Erwerbsgesellschaften erst in einer Verlangsamung des Steuerrückgangs bemerkbar machte, da für die Einschätzung die Abschlüsse des Jahres 1936 maßgebend waren [113]). Immerhin vollzog sich auch bei Mitberücksichtigung des letzten Friedensjahres der Anstieg der Steuerfaktoren in gedämpfter Form, stand er doch von 1936 bis 1938 mit 5,2 % fast um die Hälfte hinter dem Volkseinkommen zurück. Der sprunghafte Anstieg im Jahre 1941 war nicht nur auf die höheren Erwerbszahlen infolge Verbesserung auf dem Arbeitsmarkt zurückzuführen, sondern war zur Hauptsache die Folge des beim Eidgenössischen Wehropfer infolge der Amnestie höher deklarierten Kapitalvermögens [114]). Bringen wir deshalb das Volkseinkommen und das Staatssteueraufkommen zum Vergleich, so steht tatsächlich der Steuerzuwachs im Kriegsjahr 1941 mit 15,6 % um 6,6 % über den Vergleichszahlen.

Jährliche Zunahme des schweizerischen Volkseinkommens und des einfachen Staatssteuerertrages von 1937 bis 1942 in % [115])

	Volkseinkommen	Staatssteuereinheit
1936	= 4457 Mill. Fr.	= 4,144 Mill. Fr.
1937	9,4	0,2
1938	0,5	5,0
1939	0,9	0,0
1940	4,1	1,4
1941*	9,0	15,6
1942*	4,3	3,3

* provisorische Zahlen

Diese Gegenüberstellung der beiden Zahlenreihen für die gesamte betrachtete Periode zeigt aber dennoch trotz Amnestie einen Gesamtzuwachs des Volkseinkommens von 28,2 % und des Steuererträgnisses von 25,5 %. An dieser hauptsächlich auf die Veranlagung und das Steuersystem zurückzuführenden gedämpften Ertragszunahme der Steuer partizipierten die juristischen und natürlichen Personen nicht gleichwertig, wie die folgende Statistik zeigt.

Steueraufkommen nach natürlichen und juristischen Personen [116])

Jahr	Natürliche Personen		Juristische Personen	
	Steuerertrag in 1000 Franken	Index	Steuerertrag in 1000 Franken	Index
1937	3 336	100	816	100
1938	3 483	104	871	107
1939	3 495	105	869	107
1940	3 504	105	913	112
1941	4 115	123	993	122
1942	4 222	126	1 057	129
1943	4 306	129	1 106	136

[113]) Ebenda.
[114]) RB 1941, S. 354.
[115]) Zusammengestellt aus Volkseinkommen, a. a. O., Statistisches Jahrbuch der Schweiz 1943, S. 396 und RB 1936/42.
[116]) Zusammengestellt aus RB 1937/43.

Wie verschiedentlich darauf hingewiesen wurde, sind die Dividenden als Bestandteil der Unternehmergewinne den wirtschaftlichen Veränderungen stark ausgesetzt. Die im Vergleich zu den natürlichen Personen stärkere Zunahme des Steuerertrages der anonymen Erwerbsgesellschaften im wirtschaftlichen Aufschwung seit der Abwertung liefert eine weitere Bestätigung dieser Erkenntnis. Dieser induktive Nachweis wurde infolge Unregelmäßigkeiten in der Vermögenssteuer (Kapitalreduktionen zweier Aktiengesellschaften im Jahre 1939 und Steueramnestie im Jahre 1941) beeinträchtigt.

In diesem Zusammenhange hat aber auf die Veranlagung der Gesellschaften nach dem Geschäftsergebnis des Vorjahres, sowie die sich aus der Praxis herausgebildete zentralisierte Veranlagungsorganisation verwiesen zu werden. Diese bessere Erfassung der Steuerwerte der anonymen Gesellschaften bringt natürlich den tatsächlichen Verlauf der ansteigenden Wirtschaftskurve im betreffenden Steuererträgnis eher zum Ausdruck. Von Bedeutung ist aber auch die verschiedene quellenmäßige Zusammensetzung der beiden Aufkommen. Die fast ausschließlich von der Industrie und dem Gewerbe gespiesene Steuer der anonymen Erwerbsgesellschaften bringt dieselbe in einen direkten Zusammenhang mit den konjunkturellen Veränderungen.

B. Die Elastizität des Steuersystems

Den bisherigen Ausführungen lag die Gestaltung des Aufkommens der Staatssteuereinheit zu Grunde. Die so zur Aufzeichnung gelangte Entwicklung des Steuerertrages als Resultante des wirtschaftlichen Wachstums war für die Deckung des gesteigerten Finanzbedarfs von wesentlicher Bedeutung, nicht aber der ausschließliche Faktor. Vielmehr ging mit der strukturellen Zunahme des Ertrages der Staatssteuer eine Vermehrung der Zahl der bezogenen Einheiten einher. Eine solche Erhöhung setzte jeweils bei der Übernahme neuer Aufgaben durch das übergeordnete Gemeinwesen und bei prekären Finanzlagen ein. In der erfolgten Anpassung des Steueraufkommens an einen sprunghaft gestiegenen Finanzbedarf und der Behebung von Ungleichgewichten liegt die weitere große Bedeutung der Staatssteuer für den aargauischen Finanzhaushalt.

Dem Grad der Anpassungsfähigkeit oder der Elastizität des Steuersystems sind im Steuerreferendum Schranken gesetzt. Öfters bedingten diese Grenzen längere Defizitperioden.

Trotz der seit dem Jahre 1867 jährlich bezogenen halben Staatssteuer schlossen die Verwaltungsrechnungen ständig mit Rückschlägen ab, die bis Ende 1870 den Betrag von 1,2 Mill. Fr. erreichten [117]). Zur Herstellung des Gleichgewichtes wurde der bis dahin nicht berücksichtigte Kapitalzuwachs des Staatsvermögens herangezogen. Um darin dem Art. 29 der Staatsverfassung, nach welchem das Steuervermögen ungeschmälert zu erhalten war, gerecht zu werden, wurde dargetan, daß ein Defizit in der Verwaltungsrechnung an und für sich nicht schon einen Rückschlag auf dem ganzen Vermögen bedeute und daß neben der laufenden Jahresrechnung eine besondere Vermögensrechnung aufgestellt werden müsse. Erst das endgültige Ergebnis aus diesen beiden Rech-

[117]) RB 1870, S. 103.

nungen stelle den wirklichen Vermögensfür- oder Rückschlag dar, auf welchen die Vorschrift des Art. 29 Anwendung finde. Dieser Kapitalzuwachs, herrührend aus der Wertzunahme verschiedener Vermögensbestandteile oder dem Anfall neuer Besitztümer, vermochte das Defizit nicht nur auszugleichen, sondern ergab sogar einen Überschuß von Fr. 763 144 [118]). Auf diese finanzpolitisch nicht unbedingt einwandfreie Weise war es gelungen, für ein erstes Mal des Staatsdefizits Herr zu werden.

Der Voranschlag für die Verwaltungsperiode 1877/80 ergab bei Zugrundelegung der bisherigen halben Staatssteuer einen durchschnittlichen jährlichen Fehlbetrag von Fr. 150 000. Hier war es bereits die Staatssteuer, welche die Anpassung bringen sollte. Auf Grund des eingeführten obligatorischen Steuerreferendums erwies sich das Steuersystem jedoch besonders unelastisch, indem der Staat bis zum Jahre 1886 überhaupt zu keinem direkten Steuerbezug mehr gelangte. Als Folge verzeichnete die Verwaltungsrechnung am Ende der sogenannten steuerlosen Zeit eine Verschuldung bei der aargauischen Bank von 4,2 Mill. Fr. [119]).

Der Verfassungsrevision von 1885 gelang es nicht, das Gleichgewicht des Finanzhaushaltes herzustellen. Die verschiedenen Direktionen verzeichneten einen Mehrbedarf von Fr. 560 000, welchem Mehreinnahmen auf Grund der eingeführten Progression von Fr. 26 000 und der Patent- und Stempelsteuer von Fr. 46 000 gegenüberstanden [120]). Die notwendige Regulierung durch die Staatssteuer scheiterte in der Abstimmung vom Jahre 1901, was die Veranlassung zum Gesetzesrevisionsversuch von 1903 gab. Diese bezweckte primär keine Steigerung des Steuerertrages, sondern eine Entlastung des landwirtschaftlichen Gewerbes zwecks Steigerung der Anpassungsfähigkeit des Systems [121]). Die im Jahre 1904 auf die Dauer von 4 Jahren bewilligte Viertelmehrsteuer schien die vermuteten Zusammenhänge zwischen dem geltenden Gesetz und der Unelastizität des Steuersystems nicht zu bestätigen. Der Staatshaushalt konnte ausgeglichen und der Finanzausgleich ausgebaut werden. Insbesondere das auf die Steuerkraft der im Kanton ansässigen Ortsbürger beschränkte Armenwesen verzeichnete eine dringend notwendige Erholung [122]).

In der Folge wurden verschiedene weitere Volksanfragen betreffend den Bezug von Mehrsteuern verworfen. Der Haushalt wies deshalb bis zum Jahre 1913 erneut einen Rückschlag von zirka 1,1 Mill. Fr. auf. Der Vorschlag, der Unelastizität des Steuersystems durch eine Entlastung der unteren Einkommen im Steuergesetz entgegenzutreten, scheiterte an der im Großen Rat zum Durchbruch gelangenden Auffassung, „daß man am Vorabend der Totalrevision stehe, da man nur dadurch den unhaltbaren Verhältnissen beikommen könne“ [123]).

---

[118]) B der Staatsrechnungskommission vom Wintermonat 1877, Nr. 290.

[119]) Verfassungsbericht, S. 670.

[120]) B des RR vom 9. Mai 1889, S. RB 1887.

[121]) Vgl. Laur E., Die Stellung der Landwirtschaft zur Revision des aargauischen Steuergesetzes, Aarau 1901.

[122]) Vgl. Entwürfe zur Partialrevision von 1903 mit dem erneuten Versuch der Ausdehnung der Armensteuerpflicht auf die Einwohner. Bereits in seinem Entscheid vom 21. April 1869 bezeichnete der Bundesrat diese Stärkung der Steuerkraft als verfassungswidrig. Die Erfassung der Ausbürger erwies sich infolge des bundesrechtlichen Schutzes des Wohnortsprinzips der andern Kantone als illusorisch. B der FD vom 18. Mai 1895.

[123]) GRP 1912, S. 376 ff. Kommissionsvorlage vom Jahre 1912.

Die Anpassung an den sprunghaft gestiegenen Finanzbedarf der letzten Kriegs- und Nachkriegsjahre erforderte eine Verdoppelung der Deckungsmittel. „Diesmal war es nun in ganz besonderem Maße den Steuern, und unter diesen in erster Linie der Staatssteuer zu verdanken, daß der kantonale Haushalt sich schnell den neuen Verhältnissen anpassen konnte. Mit der Übernahme der Lehrerbesoldungen durch den Staat im Jahre 1919 wurde gleichzeitig bestimmt, daß zur Deckung des dadurch entstandenen Mehrbedarfs der Große Rat eine besondere staatliche Schulsteuer bis zum Höchstbetrag von 1,5 Einheiten der ordentlichen Steuer, sowie eine Spezialsteuer der Erwerbsgesellschaften bis zu ¾ des bisherigen Betrages zusätzlich erheben könne“ [124]). Seit dem Jahre 1920 wurden somit 2 Staatssteuereinheiten bezogen. Aufgabe der folgenden Statistik ist es, die gewaltigen Verschiebungen der wichtigsten Einnahmequellen des Finanzhaushaltes im zweiten Nachkriegsjahr, sowie den Einfluß der Nachkriegsdepression zur Darstellung zu bringen.

Relative Bedeutung der Deckungsmittel in den Jahren 1914, 1920 und 1924 und Zu- oder Abnahme 1920 und 1924 in % [125])

	1914	1920		1924	
Einnahmequellen	Relative Bedeutung in %	Zunahme in %	Relative Bedeutung in %	Zu- oder Abnahme in %	Relative Bedeutung in %
Ertrag des Vermögens	13,8	+ 121	11,0	+ 42	13,1
Staatliche Anstalten	12,6	+ 113	9,7	+ 15	9,3
Staatssteuer	24,7	+ 279	33,8	— 2	28,4
Kant. Regale u. Monopole	11,2	+ 78	7,1	+ 17	4,9
Anteile an Bundessteuern	8,2	+ 215	9,5	— 27	5,7
Bundessubventionen	12,6	+ 130	10,5	— 26	6,4
Spezialsteuern der A.-G.	4,4	+ 195	4,7	— 4	3,6
Übrige Einnahmequellen	12,5	+ 200	13,7	+ 156	28,6
	100,0		100,0		100,0
Gesamteinnahmen in Mill. Fr.	7,945		21,987		26,731

Diese Zahlen zeigen, daß der starke Rhythmus der Haushaltsausdehnung im Jahre 1920 sich in erster Linie auf den Schultern der Staatssteuer vollzog, welche als einziges Deckungsmittel eine entscheidende Zunahme der relativen Bedeutung aufzeigte. Von Gewicht war auch die Steigerung des Anteils an den Bundessteuern und den Bundessubventionen, sowie des Ertrages der Spezialsteuer der anonymen Erwerbsgesellschaften. Die damit gewaltig gestiegenen Anforderungen an die Widerstandskraft des Steuersystems mußten der Totalrevision neuen Impuls und verstärkte Rechtfertigung verleihen. Von ihr erwartete die Regierung in erster Linie „die Brechung eines sachlich ungerechtfertigten Widerstandes gegen die gleichmäßige Handhabung des Gesetzes“ [126]). Ihre Forderung ging auf Einräumung der Kompetenz zur Richtigstellung gesetzeswidriger Veranlagungen an die kantonale Instanz. An Stelle dieser, in den kantonalen Steuergesetzgebungen nicht üblichen Lösung des Veranlagungsproblems trat eine besondere Wahlart der Steuerkommission, welche den staat-

[124]) Siegrist, a. a. O. S. 84.
[125]) Zusammengestellt und berechnet aus Siegrist, a. a. O.
[126]) Obrecht, a. a. O. S. 30. V des RR vom 3. April 1922, S. 7.

lichen Mitgliedern die Majorität zusichern sollte. Im weitern zeichnet sich der Versuch zu einer totalen Revision des Gesetzes durch eine Verschärfung der Progression, sowie den Übergang zum System der allgemeinen Einkommenssteuer mit ergänzender Vermögenssteuer aus. Die Staffelprogression brachte einen maximalen Steuersatz von 2,5 % zu einem Einkommen von Fr. 100 000 in Beziehung. Die Gesetzesvorlage wurde in der Volksabstimmung vom 8. Oktober 1922 abgelehnt.

Der Rückgang des nahezu zur Hälfte von der Industrie gespiesenen Staatssteueraufkommens in der Nachkriegsdepression 1920/24 um nur 1,9 % ist eines der wichtigsten konjunkturellen Merkmale der Einnahmenseite des Haushaltes seit dem ersten Weltkrieg. In Zusammenhang mit der Zunahme der vielen kleinen Posten der „übrigen Einnahmequellen" und des Vermögensertrages gelang es damit nicht nur einen Einbruch der Marktdynamik abzuwehren, sondern sogar von 1920 bis 1924 eine Steigerung der Gesamteinnahmen um 22 % zu erzielen.

Im konjunkturellen Anstieg vor der Weltwirtschaftskrise war die Gesamteinnahmevermehrung wiederum hauptsächlich durch die Staatssteuer als Folge des wirtschaftlichen Aufschwungs und der Verschärfung der Progression induziert. Es stieg der relative Anteil dieser Finanzquelle von 26,6 % im Jahre 1926 auf 28,8 % im Jahre 1930. Über die Verhältnisse der Depression der 30er-Jahre wollen wir uns auf Grund eines Einblicks in das gesamte System der Mittelbeschaffung Klarheit schaffen.

Relative Bedeutung der Deckungsmittel im Jahre 1930 und Zu- oder Abnahme in den Jahren 1936 und 1939 in % [127])

Einnahmequellen	1930	1936	1939
Ertrag des Vermögens	13,5	— 7,5	— 4,8
Erwerbswirtschaftliche Betriebe	1,6	+ 1,0	+ 21,8
Nationalbank (Anteil)	0,8	— 46,5	0,0
Staatliche Anstalten	7,8	— 2,9	+ 12,9
Kantonale Steuern	36,0	— 1,3	+ 16,9
davon direkte Steuern	(29,2)	— 1,9	+ 22,2
davon Staatssteuern	(28,8)	— 9,6	+ 31,6
Anteile an Bundessteuern	5,3	— 35,6	+ 21,3
Patentabgaben	1,6	— 6,3	— 5,4
Gebühren	4,4	— 1,6	— 4,6
Beiträge	0,4	— 6,5	+ 16,3
Militärpflichtersatz	1,1	— 19,8	+ 6,7
Kantonale Regale und Monopole	5,2	+ 27,9	+ 16,8
Eidg. Alkoholmonopol	1,2	—100,0	+ 78,0
Bundessubventionen	5,7	+ 76,5	+ 38,1
Kostenbeiträge der Gemeinden	2,9	+123,7	— 33,7
Übrige wirkliche Einnahmen	6,3	+ 27,2	+ 80,4
Zuschreibungen	5,8	— 19,4	+ 6,5
Entnahmen aus Reserven	—	+ 75,0	— 35,0
Fondsentnahmen	0,4	— 1,0	+180,4
	100,0*		

*100 % = 33 871 Millionen Franken

[127]) Zusammengestellt und berechnet nach Siegrist, a. a. O.

Bei der Betrachtung dieser Statistik ist die außerordentliche Wichtigkeit des Verlaufs der Staatssteuerertragskurve in der Krise der 1930er Jahre offensichtlich. Da es sich um eine mit dem Konjunkturzyklus unmittelbar verbundene Steuerquelle handelt, müßte ein möglicher Einbruch der Wellenbewegungen der Marktwirtschaft von dieser Seite her das finanzielle Gleichgewicht des Haushaltes empfindlich gefährden. Die relative Stabilität ihres Aufkommens in der großen Depression — bei steigenden Gesamteinnahmen von 1930 bis 1936 verringerte sich ihr Anteil nur von 28,8 auf 24,8 % — ist deshalb ein Faktor, der nicht überschätzt werden kann. Die gesamte Einnahmenseite betrachtend ist zu sagen, daß „der aarg. Staatshaushalt und mit ihm übrigens die Haushalte der meisten andern Kantone im Gegensatz zu demjenigen von Basel-Stadt stehen, wo der Einbruch der Marktdynamik in die Statistik der Staatswirtschaft sich primär auf der Einnahmeseite vollzieht“ [128]). Entscheidende Stützen erhielt der Haushalt aus den kantonalen Regalen und Monopolen (Wasserrechtskonzessionen), den erhöhten Gemeindebeiträgen und insbesondere den Bundessubventionen. „Die Subventionen spielen im aargauischen Einnahmesystem eine wichtige Rolle. Sie machten im Jahre 1930 5,7 %, im Jahre 1936 9,6 % der Gesamteinnahmen aus. Von größerer Bedeutung als ihre absolute und relative Höhe ist jedoch für den Haushalt die Beweglichkeit! Mit dem krisen- und kriegsbedingten Ansteigen der staatlichen Ausgaben gehen die Subventionen außerordentlich in die Höhe und tragen damit weitgehend dazu bei, die Statik der Staatswirtschaft aufrechtzuerhalten“ [129]). In den Jahren 1935 und 1936 bewirkte der Abbau dieses konjunkturellen „deus ex machina“ im Zusammenhang mit dem Ausbleiben des Gewinnes bei der Eidg. Alkoholverwaltung, dem geringeren Ertrag der Krisenabgabe und der erwerbswirtschaftlichen Betriebe, sowie der weiteren Verminderung des Vermögensertrages die ersten rückläufigen Bewegungen der Gesamteinnahmen in der Depression von 1930/36.

Zur Aufwärtsbewegung der Kurve der Gesamteinnahmen seit dem Jahre 1937 hat wiederum die Staatssteuer infolge des Bezugs einer halben Mehrsteuer und des konjunkturellen Anstieges in entscheidender Weise beigetragen. Mit dem Übergang zum Wohnortsprinzip im Armenwesen im Jahre 1936 wurde eine Beschränkung der von sämtlichen Gemeindemitgliedern zu erhebenden Armensteuern auf eine halbe Einheit vorgenommen [130]). Ein eventueller Mehrbedarf war durch den Kanton zu decken, womit man dem notwendigen Finanzausgleich zwischen den Gemeinden glaubte Rechnung getragen zu haben. Bei der Frage der Finanzierung dieses Mehrbedarfs obsiegte die Einsicht, daß der Mehrbezug einer halben Staatssteuer die „klarste und sauberste“ Lösung bringe [131]). Dieser Bezug einer halben Steuer entsprach den errechneten Mehrausgaben von 2 Mill. Franken. Auf Grund dieser gesteigerten Anforderungen an die Elastizität des Steuersystems, sowie als Resultante der wirtschaftlichen Erholung wies die Staatssteuer vom Abwertungsjahr 1936 bis zum letzten Friedensjahr wiederum eine Steigerung ihres Anteiles an den gesamten Einnahmen von 4,4 % auf.

---

[128]) Ebenda, S. 143.
[129]) Siegrist, a. a. O. S. 129.
[130]) Verfassungsbestimmung und G über die Armenfürsorge vom 12. März 1936. Ges. Slg., N. F., 15. Bd., S. 93 ff.
[131]) B des RR vom 6. September 1935, Nr. 1672, S. 3.

Stellen wir abschließend die Gesamteinnahmen und das Staatssteueraufkommen einander gegenüber, so ergibt sich folgendes Bild:

Die Entwicklung der Gesamteinnahmen und des gesamten Staatssteueraufkommens von 1914 bis 1938 [132])

Jahr	Gesamteinnahmen in 1000 Franken	Staatsteueraufkommen in 1000 Franken	Staatssteuer in % der Gesamteinnahmen
1914	7 945	1 964 *	24,8
1918	9 035	2 623	29,2
1919	11 385	2 924	25,6
1920	21 987	7 442 **	33,8
1922	26 076	7 198	27,7
1924	26 731	7 576	28,4
1926	28 301	7 792	26,6
1928	30 287	8 318	27,5
1929	31 146	8 488	27,3
1930	31 800	9 174	28,8
1931	32 907	9 214	27,9
1932	33 708	8 924	26,3
1933	33 267	8 586	25,8
1934	25 442	8 510	24,0
1935	34 025	8 490	25,0
1936	33 546	8 288	24,8
1937	37 416	10 380***	27,7
1938	27 221	10 878	29,2

*0,5 Staatssteuern
**2 Staatssteuern
***2,5 Staatssteuern

Wir kommen zum Schlusse, daß der mit dem ersten Weltkrieg eingesetzte starke Rhythmus der Staatsausgabensteigerung — Zunahme der Gesamteinnahmen von 1914 bis 1939 um 369 % oder 14,5 % pro Jahr — in erster Linie durch die Staatssteuer gedeckt wurde. Mit dieser Expansion des Finanzhaushaltes vermochte die Zunahme des Aufkommens als Resultante des wirtschaftlichen Wachstums allerdings nicht Schritt zu halten, weshalb die Anpassung in entscheidendem Ausmaß auf Grund gesteigerter Anforderungen an die Elastizität des Steuersystems zu erfolgen hatte. Wir stellen eine durchschnittliche jährliche Zuwachsquote von 1914 bis 1938 von 19 % gegenüber einer solchen von 5 % als Resultante der strukturellen Zunahme der wirtschaftlichen Basis fest. Sind wir, in die Zukunft blickend, zweifellos berechtigt, einen weiteren Rhythmus der Haushaltungsausdehnung zu unterstellen, so ergeben sich für die Anpassung der Deckungsmittel die folgenden Konsequenzen:

Es sollte auf Grund der aufgezeigten Mängel und Härten des geltenden Steuersystems klar sein, daß weitere Anforderungen an die Elastizität desselben nicht mehr gestellt werden können. Ebenso würde aus einer möglichen Verschärfung der Progressionsskala eine weitere Steigerung der Diskrepanz resul-

[132]) Zusammengestellt aus Siegrist, a. a. O. S. 133 und RB 1914/39. Die Gesamteinnahmen seit 1930 verstehen sich ohne Zuschreibungen, Entnahmen aus Reserven und ohne Fondsentnahmen. Die durch den 2. Weltkrieg bewirkten privat- und finanzwirtschaftlichen Strukturänderungen ließen es als angezeigt erscheinen, die Betrachtungen über die Gesamteinnahmen mit dem Jahre 1939 abzuschließen.

tieren. Wird man in unserem Wirtschaftssystem auch weiterhin zur Hauptsache auf dem Wege der Besteuerung die Deckungsmittel eines größeren Finanzbedarfs bereitstellen müssen, so werden deshalb unseres Erachtens nur auf der Basis einer grundlegenden Umgestaltung des Steuersystems — verbunden mit einer rücksichtslosen Erfassung sämtlicher Steuerwerte mit Hilfe aller der modernen Veranlagungstechnik zur Verfügung stehenden Mitteln — die Wege zur Lösung der großen gemeinwirtschaftlichen Aufgaben der kommenden Zeit zu suchen sein.

Ergebnisse und Schlußfolgerungen

Die bisherigen Ausführungen hatten die Zusammenhänge zwischen Wirtschaftsstruktur und -konjunktur und dem Steuergesetz darzulegen. Dem Schlußteil ist die Aufgabe gestellt, die wesentlichen Ergebnisse zusammenzufassen und die daraus resultierenden Schlußfolgerungen zu ziehen.

Vorab ist festzuhalten, daß die Gestaltung des Steueraufkommens infolge seines relativen und absoluten Anteils an den Gesamteinnahmen von entscheidendem Einfluß auf die gesamte Einnahmeseite des Haushaltes ist. Ein Einbruch der Wellenbewegungen der unterlagerten Marktwirtschaft in die statische Staatswirtschaft von dieser Seite her müßte das finanzielle Gleichgewicht des Finanzhaushaltes empfindlich gefährden.

Die Entwicklung des Steueraufkommens ist gekennzeichnet durch eine seit dem ersten Weltkrieg besonders betonte und noch keineswegs abgeschlossene strukturelle Steigerungstendenz. Die gleichzeitig gestiegenen Anforderungen an die Elastizität des Steuersystems gestalteten sich in Form einer Verfünffachung der Steuerbelastung von 1920—1937.

Als Resultante des wirtschaftlichen Wachstums ist im weitern eine Verschiebung in der quellenmäßigen Zusammensetzung der Steuereinnahmen zu verzeichnen. Im Jahre 1930 partizipierten Industrie und Gewerbe bereits zur Hälfte am Steuerertrag.

Trotz des bedeutenden Anteils dieser Erwerbszweige sind die konjunkturellen Schwankungen der Marktwirtschaft nur in äußerst gedämpfter Form im Aufkommen in Erscheinung getreten. Diese weitgehende Ausschaltung des wichtigsten Elements der Einnahmewirtschaft von dem der Staatswirtschaft wesensfremden Konjunkturzyklus vollzog sich in erster Linie mittels einer „unterkonjunkturellen" Auswirkung der Besteuerung. Wir unterscheiden sowohl einen der Marktdynamik entgegengesetzten Rhythmus der Steuerbelastung — die absolut unterkonjunkturelle Auswirkung —, als auch eine relative Steigerung des Steuerdruckes in der Depression und eine relative Verminderung desselben im Aufschwung — die relativ unterkonjunkturelle Auswirkung.

Die sechsjährige Veranlagungsperiode bedingte allgemein im Zusammenhang mit dem Totalrevisionsjahr eine Zugehörigkeit von Berechnungs- und Zahlungsperioden zu verschiedenen Wechsellagen. Die jeweils auf die Scheitelpunkte der konjunkturellen Phasen fallenden Neueinschätzungen hatten eine Belastung der Depression mit dem steuerlichen Erbe des vorangegangenen Aufschwungs zur Folge. Umgekehrt lehnte der Fiskus in der Konjunktur des ersten Weltkrieges allgemein an die wirtschaftliche Lage der Vorkriegszeit und in der Konjunktur vor der Weltwirtschaftskrise an die Ergebnisse der Nachkriegs-

depression an. Aber auch im gegenwärtigen Aufschwung bedingte die dreijährige Veranlagungsperiode eine Projektion der Berechnungsperiode 1935/37 bis ins Zahlungsjahr 1940.

Die Kennzeichen der absoluten und relativen unterkonjunkturellen Besteuerung, nämlich absolute, resp. relative Steigerung des Steuerdruckes in der Depression und absolute, resp. relative Verminderung desselben im Aufschwung, haben eine künstliche Verstärkung der zyklischen Aufschläge zur Folge. Sie wirkt also in einem der allgemeinen Konjunkturpolitik entgegengesetzten Sinne.

Im weitern gelangten wir zum Ergebnis, daß die Vermögenssteuer vom Konjunkturverlauf weit weniger abhängig ist als die Erwerbssteuer. Die konjunkturellen Schwankungen der Grundrente, der Miete und des Kapitalzinses kamen somit im Aufkommen nur in gedämpfter Form zum Ausdruck. Bei wesentlichen Teilen des Vermögens reagierte dabei die steuerliche Bewertung auf die Realschwankungen überhaupt nicht. Zur Stabilität der Steuererträge und damit aber auch zu einer relativ unterkonjunkturellen Auswirkung der Besteuerung hat somit auch das Steuersystem entscheidend beigetragen.

Kennzeichnend für die Überbrückung drohender Einbrüche der Marktwirtschaft in das Steueraufkommen ist der Rückgriff auf undeklariert gebliebene Steuerwerte. Insbesondere gelang es damit, die Einwirkungen der im Jahre 1935 an die Marktlage gemachten steuerlichen Konzessionen auf das Steuererträgnis in wichtigem Ausmaß aufzuwiegen. Im gleichen Zusammenhange hat schließlich die Herabsetzung der Freigrenze in der Nachkriegsdepression genannt zu werden, welcher eine außerordentliche Erhöhung derselben in der Kriegskonjunktur 1916/20 voranging.

Lehnen wir die unterkonjunkturelle Steuerveranlagung aus konjunkturpolitischen Erwägungen ab und halten wir ebenso dafür, daß die allgemeine Einkommenssteuer kommen muß, so ergeben sich daraus für die Finanzpolitik die folgenden Konsequenzen und Schlußfolgerungen:

Die mit der konjunkturgemäßen Besteuerung verbundene Gefährdung der Unabhängigkeit des Staatshaushaltes von den Wellenbewegungen der Marktwirtschaft hat durch eine „überkonjunkturelle" Gestaltung der Finanzpolitik überbrückt zu werden. Im konjunkturellen Aufschwung ist der Steuerertrag nach seiner strukturellen und konjunkturellen Komponente zu zerlegen. Der konjunkturell bedingte Anteil der Mehreinnahmen soll keine Aufblähung der Staatsausgaben zur Folge haben, sondern hat zurückgestellt zu werden zum Ausgleich der Steuerrückgänge in der Depression [133]). Der Ausgleich der rhythmischen Steuereingänge durch Steuerfonds ist gleichsam ein zwischen die dynamische Marktwirtschaft und statische Staatswirtschaft eingebaute Übersetzung.

[133]) Der Gefahr der Ausrichtung der staatlichen Ausgabenpolitik im konjunkturellen Anstieg nach dem Kompaß «ewiger Prosperität» kommt bei konjunkturgebundener Besteuerung weit größere Bedeutung zu als bei der bisherigen erheblich unterkonjunkturellen Auswirkung des Steuerdruckes. Dennoch stellte Siegrist unter anderem als wichtiges Ergebnis fest, daß die Jahre der guten Konjunktur vor der Depression 1930/36 «auch im aargauischen Haushalt ganz wesentlich zur Steigerung des Finanzbedarfs beigetragen haben, und zwar in solchem Maße, daß es bis zum Ausbruch der neuen Krise nicht möglich war, die Schulden der Nachkriegsjahre zu tilgen. ... Ich gewann bei der Betrachtung dieser Periode wirtschaftlichen Aufschwungs den Eindruck, daß die Ansicht vorherrschte, man sei nun wieder in die Zeit des stetigen Anstieges und Fortschritts ‚zurückgefallen' und dürfe die jährliche Zunahme der Einnahmen als das Normale betrachten.» Vgl. Siegrist, a. a. O. S. 143 und 145.

Mit der überkonjunkturellen Finanzpolitik gelingt es nicht nur eine weitgehende Konstanz der Einnahmen zu erzielen, sondern sie dämpft gleichzeitig die Intensität der zyklischen Ausschläge und erscheint so als Mittel der allgemeinen Konjunkturpolitik.

Die aargauische Steuerpolitik muß in Zukunft der Tatsache des industriellen Charakters ihrer wirtschaftlichen Grundlage, sowie der damit verbundenen konjunkturellen Störungen mehr ins Auge sehen und die sich aus dieser Wandlung der Voraussetzungen ergebenden Konsequenzen ziehen. Erster Schritt dazu ist die Schaffung einer konjunkturgebundenen Steuergesetzgebung. Vom Willen, die Besteuerung in den Dienst der allgemeinen Konjunkturpolitik zu stellen, kann aber deshalb nicht gesprochen werden, weil die Gelegenheit zur vollen steuerlichen Erfassung der konjunkturellen Komponente des gegenwärtigen Aufschwungs bereits verpaßt wurde. Denn die überkonjunkturelle Finanzpolitik muß im Aufschwung einsetzen.

Quellen

Aargauische Gesetzessammlung: Neue revidierte Ausgabe in 7 Bänden. 1846 bis 1848. Fortsetzung der revidierten Ausgabe. 1857 bis 1886. Neue Folge seit 1885.

Rechenschaftsberichte des Regierungsrates über die Staatsverwaltung des Kantons Aargau seit 1837.

Verhandlungen des Großen Rates des Kantons Aargau, gedruckt von 1832 bis 1882, und seit 1885.

Akten des Großen Rates, des Regierungsrates, der Finanzdirektion und der Großratskommissionen zu den Steuergesetzen. Altenmappen IA Nr. 2.

Verfassungsrevision des Kantons Aargau 1884 bis 1885. Stenographischer Bericht über die Verhandlungen des Verfassungsrates.

Kistler J., Erhebungen über Vermögen, Schulden und Erwerb im Kt. Aargau, Bern 1872 und 1895.

Steuerstatistik des Kantons Aargau für das Jahr 1930. Herausgegeben von der Finanzdirektion. Aarau 1935.

Geschäftsberichte der aargauischen Gebäudeversicherungsanstalt von 1914 bis 1943.

Statistische Jahrbücher der Schweiz.

Statistische Quellenwerke der Schweiz.

Schweizerisches Volkseinkommen 1924, 1929 bis 1938. Beiträge zur schweizerischen Statistik, Heft 9, herausgegeben vom Eidg. Statistischen Amt, Bern 1941.

Literatur

Eheberg K. Th. . . Finanzwissenschaft, Leipzig 1930.

Fischer B. . . . . Die Einwirkungen der Wirtschaftskonjunktur auf den Staatshaushalt des Kantons Basel-Stadt in den Jahren 1924—1934, Diss. Basel 1937.

Göttisheim Ernst . . Der Einfluß der Wirtschaftskonjunktur auf den schweizerischen Bundeshaushalt in den Jahren 1924—1933, Diss. Basel 1935.

Heer E. . . . . Das aargauische Staatskirchentum, Wohlen 1917.

Kistler J. . . . . Bodenwert, Bodenverteilung, Bodenverschuldung und Bodenbesteuerung. Eine steuerrechtliche Studie, Aarau 1891.

Meyer Jakob . . . Entstehung und Bedeutung des aarg. Finanzreferendums, Diss. Zürich 1921.

Neumark F. . . . Konjunktur und Steuern, Bonn 1930.

Obrecht H. . . . Gutachten betr. den Entwurf eines Steuergesetzes für den Kanton Aargau, Solothurn 1922.

Rey Adolf . . . . Die Entwicklung der Industrie im Kanton Aargau, Diss. Basel 1937.

Ritschl H. . . . . Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonn 1925.

Ritschl H. . . . . Gemeinwirtschaft und kapitalistische Marktwirtschaft. Zur Erkenntnis der dualistischen Wirtschaftsordnung, Tübingen 1931.

Ritschl H. . . . . Der Staatshaushalt in der Depression, in Archiv für Sozialpolitik und Sozialwissenschaft, 1933, 69. Band, S. 293 ff.

Schanz Georg . . . Die Steuern der Schweiz in ihrer Entwicklung seit Beginn des 19. Jahrhunderts, Stuttgart 1890, I. und II. Band.

Senn Walter . . . Der Finanzausgleich zwischen Staat und Gemeinden im Kanton Aargau seit 1803, Diss. Zürich 1933.

Siegrist Willi . . . Der aargauische Staatshaushalt von der Jahrhundertwende bis zum zweiten Weltkrieg, Weinfelden 1942.

Sultan H. . . . . Staatswirtschaft und Konjunktur, in Zeitschrift für schweizerische Statistik und Volkswirtschaft, 1936.

Spiethoff-Festschrift Der Stand und die nächste Zukunft der Konjunkturforschung, München 1933.

von Hallwyl H. . . Das Wesen und die Wirkung der Progressivsteuer, Aarau 1869.

Zschokke Ernst . . Geschichte des Kantons Aargau, historische Festschrift für die Zentenarfeier des Kantons Aargau 1803, Aarau 1903.

Abkürzungen

B . . . . Bericht
BB . . . Bundesbeschluß
Bd. . . . Band
BG . . . Bundesgesetz
Diss. . . . Dissertation
FD . . . Finanzdirektion des Kantons Aargau
G . . . . Gesetz
Ges. Slg. . . Gesetzessammlung
N. F. . . . Neue Folge
GR . . . Großer Rat des Kantons Aargau
G. St. G. . . Gemeindesteuergesetz
GRP . . . Großratsprotokolle des Kantons Aargau
RB . . . Rechenschaftsberichte des Regierungsrates über die Staatsverwaltung des Kts. Aargau
RR . . . Regierungsrat des Kantons Aargau
S . . . . Seite
St. St. G. . Staatssteuergesetz
VVO . . . Vollziehungsverordnung zu den Gesetzen

CURRICULUM VITAE

Ich, Emanuel Siegenthaler, aus Trub (Kt. Bern), wurde am 5. Dezember 1917 als Sohn des Jakob Siegenthaler (Beamter der SBB.) und der Erika, geb. Tobler, in Rheinfelden geboren. Nach dem Besuche der dortigen Gemeinde- und Bezirksschule trat ich im Jahre 1934 an das mathematisch-naturwissenschaftliche Gymnasium in Basel über, wo ich 1937 die Maturitätsprüfung Typ. C absolvierte. Im Herbst des gleichen Jahres immatrikulierte ich mich an der Universität Basel. Ich hörte bei folgenden Dozenten Vorlesungen: Furlan, Haab, Lewald, Mangold, Ritschl, Ruck, Salin, Simonius und Wagner. Im weitern nahm ich an den Übungen der folgenden Dozenten teil: Furlan, Mangold, Ritschl, Salin und Wagner. Die Dissertation entstand unter der Leitung von Herrn Professor Dr. E. Salin. Mein Studium erlitt durch geleisteten Instruktions- und Aktivdienst größere Unterbrechungen. Mündliche Prüfung am 9. März 1943.